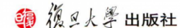


简明预算会计

赵建勇 编著



复旦卓越·会计学系列

《基础会计学》（第二版）
《管理会计学》
《财务管理》（第二版）
《财务管理习题指南》
《财务会计》
《成本管理会计》（第二版）
《审计学》
《税务会计》（第二版）
《所得税会计》
《小企业会计电算化》
《银行外汇业务会计》（第二版）
《简明预算会计》

◎ 反映中国会计及审计准则从2007年1月起与国际财务报告准则趋同这一最新要求

◎ 参编教师均来自教学研究和实践工作的第一线，具有丰富的实务经验和教学技巧

◎ 结合中国会计工作实务，使简要的理论阐述与细致的操作技能完美协调

◎ 体例新颖、简洁，配有案例和练习，一书多用，为教学拓展预留空间

责任编辑 王联合
封面设计 马晓霞


ISBN 978-7-309-08835-9
定价：25.00元

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE　　ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越 · 会计学系列

KUAIJIXUE XILIE

简明预算会计

赵建勇 编著

复旦大学出版社

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE　　ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE

图书在版编目(CIP)数据

简明预算会计/赵建勇编著.—上海:复旦大学出版社,2012.5
(复旦卓越·会计学系列)
ISBN 978-7-309-08835-9

Ⅰ.简… Ⅱ.赵… Ⅲ.预算会计-高等职业教育-教材 Ⅳ.F810.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 070456 号

简明预算会计
赵建勇 编著
责任编辑/王联合

复旦大学出版社有限公司出版发行
上海市国权路 579 号 邮编:200433
网址:fupnet@fudanpress.com http://www.fudanpress.com
门市零售:86-21-65642857 团体订购:86-21-65118853
外埠邮购:86-21-65109143
上海春秋印刷厂

开本 787×960 1/16 印张 12.25 字数 222 千
2012 年 5 月第 1 版第 1 次印刷

ISBN 978-7-309-08835-9/F·1822
定价:25.00 元

内容提要

近十多年来，我国的财政管理制度改革不断走向深入，以提供财政预算管理会计信息为主要任务的预算会计制度改革也在不断进行。本书阐述了预算会计的基本原理，以及财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计的核算方法。本教材具有如下主要特征：

（1）简明扼要、通俗易懂，让读者对预算会计关键名词的基本含义和基本技术方法有一个总体和正确的把握。

（2）以现行财政管理制度和预算会计制度为基础进行相关内容解释，并在此基础上作实务应用的举例说明。

（3）每章后附有思考题，并有大量的实务练习题供读者练习。书后统附所有练习题的参考答案，方便读者自测学习效果。

本教材可供高等院校会计学专业和公共管理学专业的学生使用，也可供高等院校其他财经类专业的学生或其他学校的学生使用。在职财会人员尤其是在职预算会计人员在业余专业进修提高时也可使用本教材。

前　言

以我国财政部1997年和1998年制定发布《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《事业单位会计准则(试行)》和《事业单位会计制度》等一系列预算会计新制度为标志,我国的预算会计经过了一次"脱胎换骨"式的改革。预算会计开始全面摆脱计划经济体制下的模型,走向与社会主义市场经济体制相适应的道路。

近十多年来,我国的财政管理制度改革不断引向深入,财政"科学化、精细化"管理不断推向前进。具体表现为部门预算制度、财政国库集中收付制度、政府采购制度、财政专户资金管理制度、政府收支分类科目等改革全面推进。一个符合公共财政管理要求的财政管理制度体系正在逐步建立。与此同时,以提供财政预算管理会计信息为主要任务的预算会计制度改革也不断进行。由于财政预算管理会计信息是一个十分复杂的信息系统,因此,预算会计核算方法也比较复杂。为让读者能够使用有限的时间掌握预算会计的基本原理与方法,作者编写了这本《简明预算会计》教材。本教材具有如下主要特征:

(1) 简明扼要、通俗易懂。预算会计中涉及很多专门名词和专门技术方法,本教材在阐述这些专门名词和专门技术方法时,尽量采用简明扼要、通俗易懂的方法,使读者对其基本含义和基本技术方法有一个总体和正确的把握。

(2) 与现行制度紧密结合。财政管理制度和预算会计制度处在不断改革过程中。本教材在阐述相关内容时,尽量以现行制度为基础,对现行制度要求进行解释,并在此基础上作实务应用的举例说明。

本教材可供高等院校会计学专业和公共管理学专业的学生使用,也可供高等院校其他财经类专业的学生或其他学校的学生使用。在职财会人员尤其是在职预算会计人员在业余专业进修提高时也可使用本教材。

本教材由上海财经大学会计学院教授赵建勇博士编著。由于学识和时间的限制,本教材很可能会存在不足或疏漏,恳请读者以任何方式随时向作者提出批评和建议,或与作者进行交流和讨论。电子邮件可发送至作者的如下邮箱:jyzhao@mail. shufe. edu. cn。

赵建勇

2012 年 2 月于

上海财经大学会计学院

目　录

第一章

预算会计概述

第一节　预算会计的概念

预算会计也称政府预算会计，是核算、反映和监督政府预算执行情况和结果的一门专业会计。预算会计具有如下主要特征：

（1）以预算管理为中心。政府预算是经法定程序批准的政府财务收支计划。政府预算一经批准，就需要严格依法执行，加强管理。预算会计作为会计学在政府预算中的运用，它围绕加强政府预算管理来展开，是以预算管理为中心的一门专业会计。

（2）采用收付实现制会计基础。政府预算是采用收付实现制基础编制的，即以能够收到现金的收入作为预算收入，以需要支付现金的支出作为预算支出。为如实反映政府预算的实际执行情况和结果，使预算数与实际执行数能够比较，预算会计也采用收付实现制基础进行核算。

（3）采用专款专用会计核算原则。政府预算是对政府财政资金的使用所作的安排。政府财政资金的使用不以营利为目的，但存在众多专门用途的限定。为如实反映政府预算中的专款使用情况，预算会计采用专款专用会计核算原则，即为政府预算中的各项专款组织完整的会计核算。

第二节　预算会计的组成体系

预算会计是为加强政府预算管理服务的。政府预算管理体系决定了预算会计体系。预算会计体系主要由以下三部分内容组成。

（1）财政总预算会计。这是指各级政府财政部门核算、反映和监督政府财政总预算执行情况和结果的会计。

（2）行政单位会计。这是指各级政府的行政单位核算、反映和监督行政单位预算执行情况和结果的会计。

（3）事业单位会计。这是指各类事业单位核算、反映和监督事业单位预算执行情况和结果的会计。

在以上预算会计组成体系中，财政总预算会计与行政单位会计、事业单位会计之间存在着密切的联系。首先，财政总预算会计在业务管理上负责组织和指导行政单位会计和事业单位会计。行政单位会计和事业单位会计从编制单位预算、执行单位预算一直到编制单位决算，都需要在财政总预算会计的参与和组织下进行。行政单位会计和事业单位会计还需要向财政总预算会计报送会计报表。财政总预算会计在预算会计体系中居主导地位。其次，财政总预算会计信息与行政单位会计信息、事业单位会计信息之间存在依存关系。例如，财政总预算会计直接为行政单位或事业单位支付购货款项，此时，财政总预算会计的支出直接构成行政单位会计或事业单位会计的支出。再如，财政总预算会计将预算资金拨付到行政单位或事业单位的银行存款账户上，供行政单位或事业单位使用，此时，财政总预算会计的支出构成行政单位会计或事业单位会计的收入。在一级政府中，财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计共同组成一个相互联系的信息网络。

第三节　预算会计要素和会计等式

预算会计要素是对预算会计核算对象的基本分类。预算会计要素有如下六个。

（1）资产。这是指一级财政或行政、事业单位掌管或使用的能以货币计量的经济资源，包括各种存款、财产和债权等。

（2）负债。这是指一级财政或行政、事业单位承担的能以货币计量、需以资产偿付的债务。

（3）净资产。这是指一级财政或行政、事业单位资产减去负债后的差额。

（4）收入。这是指一级财政或行政、事业单位为实现其职能或开展业务活动，依法取得的非偿还性资金。

（5）支出。这是指一级财政或行政、事业单位为实现其职能或开展业务活动，对财政资金的再分配或所发生的各项资金的耗费。

（6）结余。这是指一级财政或行政、事业单位收入减去支出后的差额。

预算会计等式是指各预算会计要素之间存在的相等关系。预算会计等式主要有：

资产－负债＝净资产

以及：

收入－支出＝结余

在上述会计等式中，收入和支出相抵后形成的结余转入净资产，构成净资产的一个组成部分。

复　习　题

1. 什么是预算会计？它有哪些主要特征？
2. 预算会计体系由哪几部分内容组成？
3. 预算会计有哪几个会计要素？它们之间的相等关系是怎样的？

第二章 财政总预算会计

第一节　财政总预算会计概述

一、财政总预算会计的概念

财政总预算会计是各级政府财政部门核算、反映和监督政府财政总预算执行情况和结果的一门专业会计。财政总预算会计的主体是各级政府，具体执行机构是各级政府的财政部门。财政总预算会计核算、反映和监督的对象是政府财政总预算资金及其运动，具体包括政府财政总预算收入、总预算支出和总预算结余，以及总预算资产、总预算负债和总预算净资产等。各级政府通过收取税收、行政事业性收费、政府性基金、企业上缴利润等形式取得财政总预算收入，通过向有关单位拨付预算资金等形式发生财政总预算支出，财政总预算收入超过财政总预算支出的部分形成财政总预算结余。各级政府在取得财政总预算收入、发生财政总预算支出时形成财政总预算资产、总预算负债，财政总预算资产减去财政总预算负债为财政总预算净资产。财政总预算结余是财政总预算净资产的重要组成部分。

我国实行一级政府一级预算。为核算、反映和监督各级政府的财政总预算执行情况和结果，各级政府在财政部门均设立相应的财政总预算会计。具体为：中央政府财政部设立中央财政总预算会计；省、自治区、直辖市财政厅（局）设立省（自治区、直辖市）财政总预算会计；设立区的市、自治州财政局设立市（州）财政总预算会计；县、自治县、不设区的市、市辖区财政局设立县（市、区）财政总预算会计；乡、民族乡、镇财政所设立乡（镇）财政总预算会计。各级财政总预算会计在全国组成一个相互联系的信息网络。

二、财政总预算会计的一般原则

财政总预算会计在进行会计核算时应当遵循如下九个一般原则。

（1）客观性原则。这是指财政总预算会计应当以实际发生的经济业务为依

据，如实反映财政收支执行情况和结果。

（2）符合性原则。这是指财政总预算会计提供的信息应当符合有关预算法规的要求，适应国家宏观经济管理和上级财政部门及本级政府对财政管理的需要。

（3）可比性原则。这是指财政总预算会计应当按照国家统一规定的会计处理方法进行会计核算，保证各级政府财政总预算会计的核算口径相互一致，所提供的信息相互可比。

（4）整体性原则。这是指由财政总预算会计管理的各项资金，包括一般预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金等，都应当纳入财政总预算会计的核算范围。

（5）一致性原则。这是指财政总预算会计前后各期使用的会计处理方法应当保持一致，不能随意改变。如确有必要进行改变，应当将改变的情况、原因以及对会计报表的影响在预算执行报告中进行说明。

（6）及时性原则。这是指财政总预算会计的核算应当及时进行，具体包括财政总预算会计应当及时收集会计信息、及时处理会计信息，并按规定时间及时报送会计信息。

（7）明晰性原则。这是指财政总预算会计提供的会计信息应当清晰明了，便于理解。对于重要的经济业务，应当单独反映。

（8）收付实现制原则。这是指财政总预算会计在确认收入和支出时，一般应当以实际收到或者付出货币资金为标准，而不是以应收或者应付总预算资金为标准。财政总预算会计采用收付实现制原则，有利于将财政总预算会计的核算基础与政府财政总预算的编制基础保持一致，进而有利于财政总预算会计如实反映政府财政总预算的执行情况和结果。

（9）专款专用原则。这是指财政总预算会计对于有指定用途的资金应当按照规定的用途安排使用，并分别进行单独的核算和反映。在财政总预算会计管理的预算资金中，一般预算资金、政府性基金预算资金、国有资本经营预算资金应当分别进行核算和反映，各种不同种类的政府性基金预算资金也应当分别进行核算和反映。

三、财政总预算会计的常用会计科目

财政总预算会计科目是对财政总预算会计核算的经济业务内容所作的分类，是财政总预算会计进行会计核算的基础。财政总预算会计科目分成资产类、负债类、净资产类、收入类和支出类等五类。各级政府财政总预算会计统一适用的常用会计科目如表 2-1 所示。

表 2-1 财政总预算会计常用会计科目表

类 别	科目编码	科 目 名 称
一、资产类		
	101	国库存款
	102	其他财政存款
	103	财政零余额账户存款
	104	有价证券
	105	在途款
	111	暂付款
	112	与下级往来
二、负债类		
	211	暂存款
	212	与上级往来
	222	借入款
三、净资产类		
	301	一般预算结余
	305	基金预算结余
	306	国有资本经营预算结余
	321	预算周转金
	323	财政专户管理资金结余
四、收入类		
	401	一般预算收入
	405	基金预算收入
	406	国有资本经营预算收入
	411	补助收入
	412	上解收入
	414	调入资金
	423	财政专户管理资金收入
五、支出类		
	501	一般预算支出
	505	基金预算支出
	506	国有资本经营预算支出
	511	补助支出
	512	上解支出
	514	调出资金
	523	财政专户管理资金支出

第二节　财政总预算会计的收入

财政总预算会计的收入是指各级政府财政根据法律法规所取得的非偿还性资金,是各级政府财政的资金来源。财政总预算会计的收入包括一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入、财政专户管理资金收入、补助收入、上解收入和调入资金等种类。其中,补助收入、上解收入和调入资金可合称为转移性收入。

一、一般预算收入

(一) 一般预算收入的概念和种类

一般预算收入是指各级政府财政部门组织的纳入预算管理的各项收入。一般预算收入可以综合地安排用于政府的各项一般预算支出,是各级政府最主要的财力来源。

财政总预算会计核算的一般预算收入应当按照《政府收支分类科目》进行分类。按照现行《政府收支分类科目》,一般预算收入科目分设类、款、项、目四级科目。四级科目逐级递进,内容也逐渐细化。财政总预算会计核算的一般预算收入分成如下种类。

1. 税收收入

反映政府从开征的各种税收中取得的收入。该类级科目分设如下款级科目:

(1) 增值税。反映按《中华人民共和国增值税暂行条例》征收的增值税。

(2) 消费税。反映按《中华人民共和国消费税暂行条例》征收的消费税。

(3) 营业税。反映按《中华人民共和国营业税暂行条例》征收的营业税。

(4) 企业所得税。反映按《中华人民共和国企业所得税法》征收的企业所得税。

(5) 企业所得税退税。反映财政部门按"先征后退"政策审批退库的企业所得税。

(6) 个人所得税。反映按《中华人民共和国个人所得税法》、《对储蓄存款利息所得征收个人所得税的实施办法》征收的个人所得税。

(7) 资源税。反映按《中华人民共和国资源税暂行条例》征收的资源税。

(8) 固定资产投资方向调节税。反映按《中华人民共和国固定资产投资方向调节税暂行条例》补征的固定资产投资方向调节税。

(9) 城市维护建设税。反映按《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》征收的城市维护建设税。

（10）房产税。反映按《中华人民共和国房产税暂行条例》征收的房地产税。

（11）印花税。反映按《中华人民共和国印花税暂行条例》征收的印花税。

（12）城镇土地使用税。反映按《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》征收的城镇土地使用税。

（13）土地增值税。反映按《中华人民共和国土地增值税暂行条例》征收的土地增值税。

（14）车船税。反映按《中华人民共和国车船税暂行条例》征收的车船税。

（15）船舶吨税。反映船舶吨税收入。

（16）车辆购置税。反映按《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》征收的车辆购置税。

（17）关税。反映按《中华人民共和国进出口关税条例》等征收的关税。

（18）耕地占用税。反映按《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》征收的耕地占用税。

（19）契税。反映按《契税暂行条例》征收的契税。

（20）烟叶税。反映按《烟叶税暂行条例》征收的烟叶税。

（21）其他税收收入。反映除上述项目以外的其他税收收入。

税收收入在一般预算收入中占最主要的份额，它体现了政府与具体纳税人之间的非交换性交易关系，即政府的税收具有强制性、无偿性的特征。政府征收的税收收入，通过政府预算的形式综合地安排用于社会经济的发展。

2. 非税收入

反映政府从开征的各种税收之外取得的各种收入。该类级科目分设如下款级科目：

（1）专项收入。反映按照有关规定，如按照《排污费征收使用管理条例》等规定征收的专项收入。

（2）行政事业性收费收入。反映依据法律、行政法规、国务院有关规定、国务院财政部门会同价格主管部门共同发布的规章或者规定，以及省、自治区、直辖市的地方性法规、政府规章或者规定，省、自治区、直辖市人民政府财政部门会同价格主管部门共同发布的规定，收取的各项收费收入。

（3）罚没收入。反映执法机关依法收缴的罚款、没收款、赃款，没收物资、赃物的变价款收入。

（4）国有资本经营收入。反映各级人民政府及其部门、机构履行出资人职责的企业上交的国有资本收益。

（5）国有资源（资产）有偿使用收入。反映有偿转让国有资源（资产）使用费而取得的收入。

(6) 其他收入。

政府征收的非税收入总体上体现政府与具体缴款人之间直接的物品或服务非等价交换关系或成本补偿关系,如收取的税务发票工本费、企业注册登记费等;或体现直接的行政管理关系,如收取的公安罚没收入、工商罚没收入等。

《政府收支分类科目》中的一般预算收入科目,是财政总预算会计进行一般预算收入核算的直接依据。

(二) 一般预算收入的收缴方式和程序

在现行财政国库单一账户制度下,一般预算收入的收缴方式有直接缴库和集中汇缴两种。

1. 直接缴库

这是指缴款单位或缴款人按照有关法律和法规的规定,直接将应缴款项缴入财政国库的收缴方式。在直接缴库方式下,直接缴库的税收收入,由纳税人或税务代理人提出纳税申报,经征收机关审核无误后,由纳税人通过开户银行将税款缴入财政部门在人民银行开设的国库单一账户。人民银行国库在经对税收收入进行划分后,向财政总预算会计报送预算收入日报表。财政总预算会计以收到的预算收入日报表为依据,确认一般预算收入的增加,并同时确认国库存款的增加。直接缴库的其他收入,比照上述程序缴入国库单一账户。

2. 集中汇缴

这是指由征收机关按照有关法律和法规的规定,将所收取的应缴款项汇总缴入财政国库的收缴方式。在集中汇缴方式下,小额零散税收和其他有关应缴非税收入,尤其是非税现金收入等,由征收机关于收到应缴款项的当日汇总缴入财政部门在人民银行开设的国库单一账户。人民银行国库在经对收到的应缴款项进行划分后,向财政总预算会计报送预算收入日报表。财政总预算会计根据人民银行国库报来的预算收入日报表,确认一般预算收入的增加,并同时确认国库存款的增加。

无论是直接缴库还是集中汇缴,征收机关都不需要设立应缴款项的过渡账户。也就是说,征收机关不需要将收到的应缴款项先存入自行在银行开立的专门账户,然后,再通过该专门账户将应缴款项缴入财政国库。

尚未实行财政国库单一账户制度改革的有关地区或单位,征收机关仍然可以暂时保留应缴款项的过渡账户。随着财政国库单一账户制度改革的深入推行,资金缴拨以财政国库集中收付为主要形式的财政国库管理制度将进一步确立。征收机关传统上使用的应缴款项的过渡账户也将随之逐渐取消。

(三) 一般预算收入的核算

为核算一般预算收入业务,财政总预算会计应设置"一般预算收入"总账科

目。财政总预算会计收到人民银行国库报来的预算收入日报表时,根据所列一般预算收入科目和一般预算收入的数额,借记"国库存款"科目,贷记该科目;当日预算收入数额为负数时,以红字记入或负数反映。年终结账将该科目贷方余额全数转入"一般预算结余"科目时,借记该科目,贷记"一般预算结余"科目。该科目平时贷方余额,表示一般预算收入的累计数。该科目应根据《政府收支分类科目》中的一般预算收入科目设置相应的明细账。

例 2-1 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表,市财政收到一般预算收入共计 961 000 元。其中,增值税收入 385 000 元,营业税收入 244 000 元,企业所得税收入 332 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

科目	借方	贷方
借:国库存款	961 000	
贷:一般预算收入——增值税		385 000
——营业税		244 000
——企业所得税		332 000

例 2-2 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表,市财政收到一般预算收入共计 66 000 元。其中,行政事业性收费收入 45 000 元,罚没收入21 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

科目	借方	贷方
借:国库存款	66 000	
贷:一般预算收入——行政事业性收费收入		45 000
——罚没收入		21 000

例 2-3 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表,市财政发生企业所得税退税 12 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

科目	借方	贷方
借:一般预算收入——企业所得税退税	12 000	
贷:国库存款		12 000

例 2-4 某市财政年终结账,将"一般预算收入"科目贷方余额 45 668 000 元全数转入"一般预算结余"科目。财政总预算会计应编制如下会计分录:

科目	借方	贷方
借:一般预算收入	45 668 000	
贷:一般预算结余		45 668 000

同时,财政总预算会计应结清所有"一般预算收入"科目的明细账。

二、基金预算收入

(一) 基金预算收入的概念和种类

基金预算收入是指各级政府财政部门管理的政府性基金收入。基金预算收入应当按照设置政府性基金的目的专门用于规定的用途,不能随意移作他用。

财政总预算会计核算的基金预算收入应当按照《政府收支分类科目》进行分

类。按照现行《政府收支分类科目》，政府性基金预算收入设置了40余个项级科目，如农网还贷资金收入、铁路建设基金收入、民航基础设施建设基金收入、民航机场管理建设费收入、转让政府还贷道路收费权收入、港口建设费收入、旅游发展基金收入、文化事业建设费收入、地方教育附加收入、国家电影事业发展专项资金收入、新菜地开发建设基金收入、新增建设用地土地有偿使用费收入、育林基金收入、森林植被恢复费、中央水利建设基金收入、地方水利建设基金收入、南水北调工程基金收入、残疾人就业保障金收入、政府住房基金收入、城市公用事业附加收入、国有土地收益基金收入、农业土地开发资金收入、国有土地使用权出让收入、大中型水库库区基金收入、城市基础设施配套费收入等。

政府性基金收入应当按照有关法规的规定进行收取。例如，农网还贷资金收入的征收依据是《农网还贷资金征收使用管理办法》，民航机场管理建设费收入的征收依据是《民航机场管理建设费征收使用管理办法》，文化事业建设费收入的征收依据是《文化事业建设费征收管理暂行办法》，如此等等。

政府性基金预算收入属于政府的非税收入。建立政府性基金预算制度，对于筹集政府开展有关专门业务活动的资金，减轻政府一般预算的压力，具有重要的现实意义。

按照现行财政预算资金的管理模式，一般预算和基金预算应当分别管理，并分别平衡。不仅如此，在基金预算中，各项基金预算也需要分别管理，并分别平衡。如果一般预算资金与基金预算资金之间需要调剂使用，应当经过批准，并分别在一般预算和基金预算中作为转移性收入或转移性支出处理。

基金预算收入的收缴方式和收缴程序比照一般预算收入。

（二）基金预算收入的核算

为核算基金预算收入业务，财政总预算会计应设置“基金预算收入”总账科目。财政总预算会计收到人民银行国库报来的预算收入日报表时，根据所列基金预算收入科目和基金预算收入的数额，借记“国库存款”科目，贷记该科目；年终结账将该科目贷方余额全数转入“基金预算结余”科目时，借记该科目，贷记“基金预算结余”科目。该科目平时贷方余额，表示当年基金预算收入的累计数。该科目应根据《政府收支分类科目》中的政府性基金预算收入科目设置明细账。

例2-5　某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表，市财政收到政府性基金预算收入共计388 000元。其中，残疾人就业保障金收入165 000元，政府住房基金收入223 000元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国库存款　388 000

　贷：基金预算收入——残疾人就业保障金收入　165 000

　　　　　　　　——政府住房基金收入　223 000

例 2-6 某市财政年终结账，将“基金预算收入”科目贷方余额 3 445 000 元全数转入“基金预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：基金预算收入 3 445 000

　　贷：基金预算结余 3 445 000

同时，财政总预算会计应结清所有“基金预算收入”科目的明细账。

三、国有资本经营预算收入

（一）国有资本经营预算收入的概念和种类

国有资本经营预算收入是指各级政府以所有者身份依法取得的国有资本收益。国有资本经营预算收入应当按照国有资本经营预算支出的内容综合安排使用。建立国有资本经营预算制度，对于增强政府的宏观调控能力，完善国有企业收入分配制度，推进国有经济布局和结构的战略性调整，具有重要的现实意义。

财政总预算会计核算的国有资本经营预算收入，应当按照《政府收支分类科目》中的国有资本经营预算收入科目进行分类。按照现行《政府收支分类科目》，国有资本经营预算收入科目分设类、款、项、目四级科目。四级科目逐级递进，内容也逐渐细化。财政总预算会计核算的国有资本经营预算收入可分成如下五个种类。

（1）利润收入。反映国有独资企业等按规定上交政府的利润。

（2）股利股息收入。反映国有控股、参股企业国有股权股份获得的股利股息收入。按照规定，金融业公司股利股息收入纳入一般预算收入，不作为国有资本经营预算收入。

（3）产权转让收入。反映国有资产股权转让或出售收入。按照规定，国有股减持收入、铁路资产变现收入等纳入一般预算收入，不作为国有资本经营预算收入。

（4）清算收入。反映国有独资企业清算收入（扣除清算费用）以及国有控股参股企业国有股权股份分享的公司清算收入（扣除清算费用）。

（5）其他国有资本经营预算收入。

国有资本经营预算收入的收缴方式和程序等也比照一般预算收入。

（二）国有资本经营预算收入的核算

为核算国有资本经营预算收入业务，财政总预算会计应设置“国有资本经营预算收入”总账科目。财政总预算会计取得国有资本经营预算收入时，借记“国库存款”科目，贷记该科目；年终转账将该科目贷方余额全数转入“国有资本经营预算结余”科目时，借记该科目，贷记“国有资本经营预算结余”科目。该科目平时贷方余额，表示当年国有资本经营预算收入的累计数。该科目应按《政府收支分类

科目》中的国有资本经营预算收入科目设置明细账。

例 2-7 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表，市财政收到国有资本经营预算收入共计 387 000 元。其中，利润收入 152 000 元，产权转让收入 235 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国库存款　　387 000

　贷：国有资本经营预算收入——利润收入　　152 000

　　　　　　　　　　　　　——产权转让收入　　235 000

例 2-8 某市财政年终结账，将"国有资本经营预算收入"科目贷方余额 745 000元全数转入"国有资本经营预算结余"科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国有资本经营预算收入　　745 000

　贷：国有资本经营预算结余　　745 000

同时，财政总预算会计应结清所有"国有资本经营预算收入"科目的明细账。

四、财政专户管理资金收入

（一）财政专户管理资金收入的概念和种类

财政专户是财政部门在商业银行开设的财政性资金存款专户。财政专户管理资金收入是指未纳入预算并实行财政专户管理的资金收入，目前主要包括教育收费等收入。财政专户管理资金收入与以上一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入的主要区别：一是前者未纳入预算，后三者纳入预算；二是前者存入财政部门在商业银行开设的财政性资金存款专户，后三者存入财政部门在人民银行开设的国库存款账户。财政部门对尚未纳入预算的财政性资金实行财政专户管理，即由财政部门管理而不由收费单位管理，对于保障财政性资金的安全，统一管理财政性资金，统筹安排使用财政性资金，具有重要的现实意义。

财政总预算会计核算的财政专户管理资金收入应当按照《政府收支分类科目》进行分类。按照现行《政府收支分类科目》，教育收费主要反映在行政事业性收费收入科目下设的教育行政事业性收费收入中，具体如普通高中学费、普通高中住宿费、高等学校学费、高等学校住宿费等。

（二）财政专户管理资金收入的核算

为核算财政专户管理资金收入业务，财政总预算会计应设置"财政专户管理资金收入"总账科目。财政总预算会计取得财政专户管理资金收入时，借记"其他财政存款"科目，贷记该科目；年终结账将该科目贷方余额全数转入"财政专户管理资金结余"科目时，借记该科目，贷记"财政专户管理资金结余"科目。该科目平时贷方余额，表示当年财政专户管理资金收入的累计数。该科目应按《政府收支

分类科目》中的财政专户管理资金收入科目设置明细账。同时,根据管理需要,还可以按交费部门或单位设置明细账。

例2-9 某市财政收到在商业银行开设的财政专户收款通知,市财政收到财政专户管理资金收入共计143 000元。其中,中等职业学校学费收入89 000元,中等职业学校住宿费收入54 000元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:其他财政存款 143 000

贷:财政专户管理资金收入——中等职业学校学费——A学校 89 000

——中等职业学校住宿费——A学校 54 000

例2-10 某市财政年终结账,将"财政专户管理资金收入"科目贷方余额786 000元全数转入"财政专户管理资金结余"科目。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:财政专户管理资金收入 786 000

贷:财政专户管理资金结余 786 000

同时,财政总预算会计应结清所有"财政专户管理资金收入"科目的明细账。

五、转移性收入

转移性收入是指财政资金在上、下级政府之间以及在本级政府不同性质资金之间进行转移所形成的收入。具体包括补助收入、上解收入和调入资金三个种类。

(一)补助收入

补助收入是指上级财政按财政管理体制的规定或因其他专门原因对本级财政进行补助而形成的收入,包括返还性补助收入、一般性转移支付补助收入、专项转移支付补助收入、政府性基金转移支付补助收入等。补助收入属于上级财政对本级财政的财力转移。补助收入会减少上级财政的财力,增加本级财政的财力,但不会增加或减少上级财政和本级财政的财力合计数。主要是由于这个原因,财政总预算会计将一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入、财政专户管理资金收入与补助收入进行区分,分别组织会计核算。财政总预算会计核算的一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入和财政专户管理资金收入,都只会增加本级财政的财力,不会减少上级财政的财力。

为核算补助收入业务,财政总预算会计应设置"补助收入"总账科目。财政总预算会计收到上级财政拨入的补助款项时,借记"国库存款"科目,贷记该科目;退还上级财政拨入的补助款项时,借记该科目,贷记"国库存款"科目;年终结账将该科目贷方余额转入"一般预算结余"、"基金预算结余"科目时,借记该科目,贷记"一般预算结余"或"基金预算结余"科目。该科目平时贷方余额,表示取得的上级补助收入的累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的转移性收入科目设置

明细账。

例 2-11　某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表,市财政收到上级省财政拨入的补助收入共计 689 000 元。其中,一般性补助收入 255 000 元,专项补助收入 356 000 元,政府性基金补助收入 78 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款　　689 000
　贷:补助收入——一般性补助收入　　255 000
　　　　　　——专项补助收入　　356 000
　　　　　　——政府性基金补助收入　　78 000

例 2-12　某市财政年终结账,将“补助收入”科目贷方余额 923 000 元分别资金性质全数转入“一般预算结余”、“基金预算结余”科目。在“补助收入”科目贷方余额 923 000 元中,788 000 元属于一般预算补助收入,135 000 元属于政府性基金预算补助收入。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:补助收入　　923 000
　贷:一般预算结余　　788 000
　　　基金预算结余　　135 000

同时,财政总预算会计应结清所有“补助收入”科目的明细账。

(二) 上解收入

上解收入是指按照财政管理体制的规定由下级财政上交给本级财政的收入,包括一般性转移支付上解收入、专项转移支付上解收入、政府性基金转移上解收入等。上解收入属于下级财政对本级财政的财力转移。上解收入会减少下级财政的财力,增加本级财政的财力,但不会增加或减少下级财政和本级财政的财力合计数。主要是由于这个原因,财政总预算会计将一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入、财政专户管理资金收入与上解收入进行区分,分别组织会计核算。财政总预算会计核算的一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入和财政专户管理资金收入,都只会增加本级财政的财力,不会减少下级财政的财力。

为核算上解收入业务,财政总预算会计应设置“上解收入”总账科目。财政总预算会计收到下级财政上解给本级财政的款项时,借记“国库存款”科目,贷记该科目;退还收到的上解收入款项时,作相反的会计分录;年终将该科目贷方余额转入“一般预算结余”或“基金预算结余”科目时,借记该科目,贷记“一般预算结余”或“基金预算结余”科目。该科目平时贷方余额,表示下级财政上解本级财政收入的累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的转移性收入科目设置明细账。该科目还应按上解款项的下级政府财政名称设置明细账。

例 2-13 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表,市财政收到所属下级区财政上交的上解收入共计 88 000 元。其中,一般性上解收入 45 000 元,专项上解收入 32 000 元,政府性基金上解收入 11 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款 88 000
　贷:上解收入——一般性上解收入 45 000
　　　　　　——专项上解收入 32 000
　　　　　　——政府性基金上解收入 11 000

例 2-14 某市财政年终结账,将"上解收入"科目贷方余额 202 000 元分别资金性质全数转入"一般预算结余"、"基金预算结余"科目。在"上解收入"科目贷方余额 202 000 元中,146 000 元属于一般预算上解收入,56 000 元属于政府性基金预算上解收入。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:上解收入 202 000
　贷:一般预算结余 146 000
　　基金预算结余 56 000

同时,财政总预算会计应结清所有"上解收入"科目的明细账。

(三) 调入资金

调入资金是指一级政府中不同性质资金之间的调入收入,包括一般预算调入资金、政府性基金预算调入资金等。调入资金可以发生在一般预算中,也可以发生在政府性基金预算中。如果发生在一般预算中,一般预算可以从政府性基金预算、国有资本经营预算中调入资金。如果发生在政府性基金预算中,基金预算也可以从一般预算中调入资金。调入资金的目的,是为了平衡一般预算或基金预算。如果一般预算发生缺口,基金预算发生余额,为平衡一般预算,一般预算可能会考虑从基金预算余额中调入一部分资金,以弥补其发生的缺口。反之亦然。调入资金需要经过有关部门的批准。

调入资金不影响上、下级财政和本级财政各自的财力,但会影响本级财政不同性质财政性资金的数额。因此,调入资金不同于补助收入和上解收入,也不同于一般预算收入、基金预算收入和国有资本经营预算收入。主要是这个原因,财政总预算会计将补助收入、上解收入、一般预算收入、基金预算收入、国有资本经营预算收入与调入资金进行区分,分别组织会计核算。

为核算调入资金业务,财政总预算会计应设置"调入资金"总账科目。财政总预算会计调入资金时,借记"国库存款"科目,贷记该科目;年终结账将该科目贷方余额转入"一般预算结余"或"基金预算结余"科目时,借记该科目,贷记"一般预算结余"或"基金预算结余"科目。该科目应按《政府收支分类科目》中的转移性收入

科目设置明细账。

例 2-15　某市财政为平衡一般预算，从基金预算收入中调入资金 225 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：调出资金——政府性基金预算调出资金　　225 000

　贷：国库存款——政府性基金预算存款　　225 000

同时：

借：国库存款——一般预算存款　　225 000

　贷：调入资金——一般预算调入资金　　225 000

例 2-16　某市财政年终结账，将"调入资金"科目贷方余额 358 000 元全数转入"一般预算结余"科目。该"调入资金"科目的贷方余额全部为一般预算调入资金。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：调入资金　　358 000

　贷：一般预算结余　　358 000

同时，财政总预算会计应结清"调入资金"科目的明细账。

财政总预算会计对转移性收入进行单独核算的原因有两个。一是为了区分本级政府的财政收入和上下级政府间转移财政资金形成的财政收入。本级政府的财政收入通过"一般预算收入"、"基金预算收入"、"国有资本经营预算收入"等会计账户核算，上下级政府间转移财政资金形成的财政收入通过"补助收入"、"上解收入"会计账户核算。二是为了政府财政预算中的一般预算、政府性基金预算和国有资本经营预算等预算种类反映内容的完整性。例如，政府财政预算中的一般预算收入，既包括本级政府财政通过征收税费等取得的一般预算收入，也包括通过上下级政府间转移一般预算资金取得的一般预算补助收入和一般预算上解收入，还包括通过从本级政府的政府性基金预算收入、国有资本经营预算收入等中调入到一般预算取得的一般预算调入资金。

第三节　财政总预算会计的支出

财政总预算会计的支出是指一级财政为实现政府职能，依法对财政资金进行的分配和使用。财政总预算会计的支出包括一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出、财政专户管理资金支出、补助支出、上解支出和调出资金等种类。其中，补助支出、上解支出和调出资金可合称为转移性支出。

一、一般预算支出

（一）一般预算支出的概念和种类

一般预算支出是指一级政府对取得的一般预算收入有计划地进行分配和使用所形成的支出。一般预算支出是各级政府履行行政职能的最主要的财力保证，也是各级政府最主要的支出。

财政总预算会计核算的一般预算支出应当按照《政府收支分类科目》进行分类。按照现行《政府收支分类科目》，一般预算支出科目分设类、款、项三级科目。三级科目逐级递进，内容也逐渐细化。财政总预算会计核算的一般预算支出分成如下种类。

1. 一般公共服务支出

反映政府提供一般公共服务的支出。该类级科目分设如下款级科目：(1)人大事务；(2)政协事务；(3)政府办公厅(室)及相关机构事务；(4)发展与改革事务；(5)统计信息事务；(6)财政事务；(7)税收事务；(8)审计事务；(9)海关事务；(10)人力资源事务；(11)纪检监察事务；(12)人口与计划生育事务；(13)商贸事务；(14)知识产权事务；(15)工商行政管理事务；(16)质量技术监督与检验检疫事务；(17)民族事务；(18)宗教事务；(19)港澳台侨事务；(20)档案事务；(21)民主党派及工商联事务；(22)群众团体事务；(23)党委办公厅(室)及相关机构事务；(24)组织事务；(25)宣传事务；(26)统战事务；(27)对外联络事务；(28)其他共产党事务支出；(29)其他一般公共服务支出。

2. 外交支出

反映政府外交事务支出。该类级科目分设如下款级科目：(1)外交管理事务；(2)驻外机构；(3)对外援助；(4)国际组织；(5)对外合作与交流；(6)对外宣传；(7)边界勘界联检；(8)其他外交支出。

3. 国防支出

反映政府用于国防事务支出。该类级科目分设如下款级科目：(1)现役部队；(2)预备役部队；(3)民兵；(4)国防科研事业；(5)专项工程；(6)国防动员；(7)其他国防支出。

4. 公共安全支出

反映政府维护社会公共安全方面的支出。该类级科目分设如下款级科目：(1)武装警察；(2)公安；(3)国家安全；(4)检察；(5)法院；(6)司法；(7)监狱；(8)劳教；(9)国家保密；(10)缉私警察；(11)其他公共安全支出。

5. 教育支出

反映政府教育事务支出。该类级科目分设如下款级科目：(1)教育管理事务；

(2)普通教育;(3)职业教育;(4)成人教育;(5)广播电视教育;(6)留学教育;(7)特殊教育;(8)教师进修及干部继续教育;(9)教育费附加安排的支出;(10)其他教育支出。

6. 科学技术支出

反映用于科学技术方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)科学技术管理事务;(2)基础研究;(3)应用研究;(4)技术研究与开发;(5)科技条件与服务;(6)社会科学;(7)科学技术普及;(8)科技交流与合作;(9)科技重大专项;(10)其他科学技术支出。

7. 文化体育与传媒支出

反映政府在文化、文物、体育、广播影视、新闻出版等方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)文化;(2)文物;(3)体育;(4)广播影视;(5)新闻出版;(6)其他文化体育与传媒支出。

8. 社会保障和就业支出

反映政府在社会保障和就业方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)社会保障和就业管理事务;(2)民政管理事务;(3)财政对社会保险基金的补助;(4)补充全国社会保障基金;(5)行政事业单位离退休;(6)企业改革补助;(7)就业补助;(8)抚恤;(9)退役安置;(10)社会福利;(11)残疾人事业;(12)城市居民最低生活保障;(13)其他城镇社会救济;(14)自然灾害生活救助;(15)红十字事业;(16)农村最低生活保障;(17)其他农村社会救济;(18)补充道路交通事故社会救助基金;(19)其他社会保障和就业支出。

9. 医疗卫生支出

反映政府医疗卫生方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)医疗卫生管理事务;(2)公立医院;(3)基层医疗卫生机构;(4)公共卫生;(5)医疗保障;(6)中医药;(7)食品和药品监督管理事务;(8)其他医疗卫生支出。

10. 节能环保支出

反映政府节能环保支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)环境保护管理事务;(2)环境监测与监察;(3)污染防治;(4)自然生态保护;(5)天然林保护;(6)退耕还林;(7)风沙荒漠治理;(8)退牧还草;(9)已垦草原退耕还草;(10)能源节约利用;(11)污染减排;(12)可再生能源;(13)资源综合利用;(14)能源管理事务;(15)其他节能环保支出。

11. 城乡社区事务支出

反映政府城乡社区事务支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)城乡社区管理事务;(2)城乡社区规划与管理;(3)城乡社区公共设施;(4)城乡社区环境卫生;(5)建设市场管理与监督;(6)其他城乡社区事务支出。

12. 农林水事务支出

反映政府农林水事务支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)农业;(2)林业;(3)水利;(4)南水北调;(5)扶贫;(6)农业综合开发;(7)农村综合改革;(8)其他农林水事务支出。

13. 交通运输支出

反映政府交通运输和邮政业方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)公路水路运输;(2)铁路运输;(3)民用航空运输;(4)石油价格改革对交通运输的补贴;(5)邮政业支出;(6)车辆购置税支出;(7)其他交通运输支出。

14. 资源勘探电力信息等事务支出

反映政府对资源勘探电力信息等事务支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)资源勘探开发和服务支出;(2)制造业;(3)建筑业;(4)电力监管支出;(5)工业和信息产业监管支出;(6)安全生产监管;(7)国有资产监管;(8)支持中小企业发展和管理支出;(9)其他资源勘探电力信息等事务支出。

15. 商业服务业等事务支出

反映政府对商业服务业等事务支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)商业流通事务;(2)旅游业管理与服务支出;(3)涉外发展服务支出;(4)其他商业服务业等事务支出。

16. 金融监管等事务支出

反映金融保险业监管等事务方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)金融部门行政支出;(2)金融部门监管支出;(3)金融发展支出;(4)金融调控支出;(5)农村金融发展支出;(6)其他金融监管等事务支出。

17. 地震灾后恢复重建支出

反映汶川地震灾后恢复重建支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)倒塌毁损民房恢复重建;(2)基础设施恢复重建;(3)公益服务设施恢复重建;(4)农业林业恢复生产和重建;(5)工商企业恢复生产和重建;(6)党政机关恢复重建;(7)军队武警恢复重建支出;(8)其他恢复重建支出。

18. 国土资源气象等事务支出

反映政府用于国土资源、海洋、测绘、地震、气象等公益服务事业方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)国土管理事务;(2)海洋管理事务;(3)测绘事务;(4)地震事务;(5)气象事务。

19. 住房保障支出

反映政府用于住房方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)保障性安居工程支出;(2)住房改革支出;(3)城乡住宅支出。

20. 粮油物资管理事务支出

反映用于粮油物资储备管理事务方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)粮油事务;(2)物资事务。

21. 储备事务支出

反映国家储备方面的有关支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)能源储备;(2)粮油储备;(3)重要商品储备。

22. 国债还本付息支出

反映国债还本、付息、发行等方面的支出。该类级科目分设如下款级科目:(1)地方向国外借款还本;(2)国内债务付息;(3)国外债务付息;(4)国内外债务发行;(5)补充还贷准备金;(6)财政部代理发行地方政府债券还本;(7)财政部代理发行地方政府债券付息。

23. 其他支出

以上一般预算支出科目的设置是按照政府的功能或职能来分类的。它们着重反映政府在做什么。由此所形成的一般预算支出科目也相应地称为一般预算支出功能分类科目。

《政府收支分类科目》中的一般预算支出科目,是财政总预算会计进行一般预算支出核算的直接依据。

(二)一般预算支出的支付方式和程序

一般预算支出的支付方式有财政直接支付、财政授权支付和财政实拨资金三种。三种支付方式的概念和支付程序分别如下。

1. 财政直接支付

财政直接支付是指由财政部门开具支付令,通过国库单一账户体系,直接将一般预算资金支付到收款人的支付方式。这种支付方式主要适用于支付工资、工程采购款、物品和服务采购款、转移支出等。财政直接支付的具体支出项目由财政部门在确定部门预算或资金支付方式时予以确定。

在财政直接支付方式下,预算单位按照经批准的部门预算和资金使用计划,在需要使用一般预算资金时,向财政国库支付执行机构提出财政直接支付申请。财政国库支付执行机构在对预算单位提出的财政直接支付申请审核无误后,向财政国库支付执行机构的代理银行开具支付令,通过财政国库支付执行机构在代理银行开设的财政零余额账户将资金直接支付给收款人。财政国库支付机构代理银行于支付资金的当日与财政部门在人民银行开设的国库存款账户进行资金清算,收回其垫付的资金。财政国库支付执行机构按日向财政国库管理机构报送预算支出结算清单,其中列明财政直接支付的内容和数额。财政总预算会计在收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单并经与有关方面核对无误后,确认一般

预算支出，并同时确认一般预算存款的减少。在财政直接支付方式下，财政部门在代理银行开设的财政零余额账户不是实存财政资金账户，它只是财政部门与代理银行间的一个临时结算过渡账户。每日终了，该账户余额为零。

2. 财政授权支付

财政授权支付是指预算单位根据财政部门的授权，自行向其代理银行开具支付令，通过国库单一账户体系将一般预算资金支付到收款人的支付方式。财政授权支付主要适用于未纳入财政直接支付的购买支出和零星支出。财政授权支付的具体支出项目由财政部门在确定部门预算或资金支付方式时予以确定。

在财政授权支付方式下，预算单位按照经批准的部门预算和资金使用计划，在需要使用一般预算资金时，直接向其代理银行开具支付令。代理银行在对预算单位开具的支付令按照其预先从财政部门获得的财政授权支付通知书等有关凭证进行审核无误后，通过预算单位开设的单位零余额账户将款项支付给收款人。预算单位的代理银行按日与财政部门在人民银行开设的国库存款账户进行资金清算，收回其垫付的资金；并按日向财政国库支付执行机构报送财政支出日报表。财政国库支付执行机构也按日向财政国库管理机构报送预算支出清算清单。财政总预算会计在收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单并经与有关方面核对无误后，确认一般预算支出，并同时确认一般预算存款的减少。在财政授权支付方式下，人民银行国库与预算单位零余额账户进行资金清算。因此，不需要使用财政零余额账户。财政零余额账户仅适用于财政直接支付。在财政授权支付方式下，预算单位在代理银行开设的单位零余额账户不是实存财政资金账户，它只是预算单位、代理银行与财政部门间的一个临时结算过渡账户。每日终了，该账户余额为零。

3. 财政实拨资金

财政实拨资金是指财政部门将预算资金拨付到预算单位在商业银行开设的银行存款账户，供预算单位在需要使用预算资金时直接从其银行存款账户中进行使用的支付方式。财政实拨资金支付方式是一种传统的财政资金支付方式。它与现代财政国库单一账户制度下的财政直接支付方式和财政授权支付方式形成对比。

在财政实拨资金支付方式下，预算单位根据经批准的部门预算和资金使用计划，按照规定的程序和时间向财政部门提交预算经费拨款申请。财政部门对预算单位提交的预算经费拨款申请审核无误后，将一般预算资金从人民银行国库存款账户拨付至预算单位在商业银行开设的银行存款账户。预算单位在需要使用一般预算资金时，从其银行存款账户中提出或通过转账将款项支付给收款人。在财政实拨资金方式下，当一般预算资金从国库存款账户拨付至预算单位的银行存款账户时，财政总预算会计确认一般预算支出，同时确认一般预算存款的减少。在财政

实拨资金方式下,预算单位在商业银行开设的银行存款账户,是财政资金的实存账户。

财政实拨资金方式与财政直接支付方式、财政授权支付方式的根本区别是:在财政实拨资金方式下,财政资金分散在各预算单位的银行存款账户上;在财政直接支付和财政授权支付方式下,财政资金集中在财政国库存款账户上。财政直接支付方式和财政授权支付方式可合称为财政国库集中支付方式,所形成的制度也称为财政国库集中支付制度。它是现代财政国库单一账户制度的一个重要方面。随着我国现行财政国库集中支付制度"横向到边、纵向到底"改革的深入推进,财政实拨资金方式将逐渐被财政直接支付方式和财政授权支付方式所取代。

无论是采用财政直接支付方式、财政授权支付方式,或采用财政实拨资金方式,财政总预算会计在为预算单位支付预算资金或向预算单位拨付预算资金时,与预算单位间都不存在经济交易关系。财政总预算会计所代表的政府财政部门与政府其他各预算单位之间,是预算资金的分配关系。各预算单位才是预算资金的实际使用单位。

(三)一般预算支出的核算

为核算一般预算支出业务,财政总预算会计应设置"一般预算支出"总账科目。财政总预算会计确认一般预算支出时,借记该科目,贷记"国库存款"科目;年终将该科目借方余额全数转入"一般预算结余"科目时,借记"一般预算结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示一般预算支出的累计数。该科目应根据《政府收支分类科目》中的一般预算支出科目设置明细账。

例2-17 某市财政总预算会计收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单,市财政采用财政直接支付的方式,为有关预算单位支付了一般预算资金共计561 000元。其中,为市发展与改革委员会支付资金156 000元,为市统计局支付资金122 000元,为市税务局支付资金135 000元,为市工商行政管理局支付资金148 000元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:一般预算支出——一般公共服务——发展与改革事务	156 000	
——统计信息事务	122 000	
——税收事务	135 000	
——工商行政管理事务	148 000	
贷:国库存款		561 000

例2-18 某市财政总预算会计收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单,市财政采用财政授权支付的方式,为有关预算单位支付了一般预算资金共计323 000元。其中,为市公安局支付资金95 000元,为市法院支付资金56 000元,为市教育局支付资金44 000元,为市教育局所属普通中学支付资金128 000

元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：一般预算支出——公共安全——公安 95 000
——法院 56 000
——教育——教育管理事务 44 000
——普通教育 128 000
贷：国库存款 323 000

例 2-19 某市财政对尚未纳入财政国库单一账户制度改革的有关预算单位采用财政实拨资金的方式，向其拨付一般预算资金共计 977 000 元。其中，向市民政局拨付民政管理事务资金 95 000 元，向市卫生局所属公立医院拨付资金 138 000 元，向市农业局拨付资金 366 000 元，向市交通局拨付资金 378 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：一般预算支出——社会保障和就业——民政管理事务
95 000
——医疗卫生——公立医院 138 000
——农林水事务——农业 366 000
——交通运输——公路水路运输 378 000
贷：国库存款 977 000

例 2-20 某市财政年终结账，将“一般预算支出”科目的借方余额 34 588 000 元全数转入“一般预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：一般预算结余 34 588 000
贷：一般预算支出 34 588 000

同时，财政总预算会计应结清所有“一般预算支出”科目的明细账。

二、基金预算支出

（一）基金预算支出的概念和种类

基金预算支出是指各级政府财政用基金预算收入安排发生的支出。基金预算支出与基金预算收入存在着对应关系。基金预算支出的管理原则是：

（1）先取得收入，再发生支出，并实行量入为出。

（2）各项政府性基金均实行专款专用，不能随意相互调剂使用。

财政总预算会计核算的基金预算支出应当按照《政府收支分类科目》进行分类。按照现行《政府收支分类科目》，政府性基金预算支出设置了 40 余个款级科目，如农网还贷资金支出、铁路建设基金支出、民航基础设施建设基金支出、民航机场管理建设费安排的支出、转让政府还贷道路收费权收入安排的支出、港口建设费安排的支出、旅游发展基金支出、文化事业建设费安排的支出、地方教育附加安排

的支出、国家电影事业发展专项资金支出、新菜地开发建设基金支出、新增建设用地土地有偿使用费安排的支出、育林基金支出、森林植被恢复费安排的支出、中央水利建设基金支出、地方水利建设基金支出、南水北调工程基金支出、残疾人就业保障金支出、政府住房基金支出、城市公用事业附加安排的支出、国有土地收益基金支出、农业土地开发资金支出、国有土地使用权出让收入安排的支出、大中型水库库区基金支出、城市基础设施配套费安排的支出等。

在《政府收支分类科目》中，基金预算支出科目分散在各种支出功能分类科目中，与一般预算支出科目并列排列。例如，属于"教育"支出的基金预算支出有"地方教育附加安排的支出"等；属于"文化体育与传媒"支出的基金预算支出有"文化事业建设费安排的支出"、"国家电影事业发展专项资金支出"等；属于"社会保险和就业"支出的基金预算支出有"残疾人就业保障金支出"等；属于"城乡社区事务"支出的基金预算支出有"政府住房基金支出"、"城市公用事业附加安排的支出"、"国有土地收益基金支出"、"农业土地开发资金支出"、"国有土地使用权出让收入安排的支出"、"新增建设用地土地有偿使用费安排的支出"、"城市基础设施配套费安排的支出"等；属于"农林水事务"支出的基金预算支出有"新菜地开发建设基金支出"、"育林基金支出"、"森林植被恢复费安排的支出"、"中央水利建设基金支出"、"地方水利建设基金支出"、"南水北调工程基金支出"、"大中型水库库区基金支出"等；属于"交通运输"支出的基金预算支出有"铁路建设基金支出"、"民航基础设施建设基金支出"、"民航机场管理建设费安排的支出"、"转让政府还贷道路收费权收入安排的支出"、"港口建设费安排的支出"等；属于"资源勘探电力信息等事务"支出的基金预算支出有"农网还贷资金支出"等；属于"商业服务业等事务"支出的基金预算支出有"旅游发展基金支出"等。

将基金预算支出科目分散在各种支出功能分类科目中，可以使得政府的各种功能支出在内容和数额上都比较全面和完整。例如，政府在水利建设方面的支出，既包括使用一般预算资金安排的支出，也包括使用政府性基金预算资金安排的支出。事实上，政府在水利建设方面的支出，还包括使用国有资本经营预算收入安排的水利企业国有资本经营预算支出。

基金预算支出的支付方式和程序，比照一般预算支出。

（二）基金预算支出的核算

为核算基金预算支出业务，财政总预算会计应设置"基金预算支出"总账科目。财政总预算会计确认基金预算支出时，借记该科目，贷记"国库存款"科目；年终将该科目借方余额全数转入"基金预算结余"科目时，借记"基金预算结余"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示基金预算支出的累计数。该科目应按照《政府收支分类科目》中的基金预算支出科目设置明细账。

例 2-21 某市财政总预算会计收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单，市财政采用财政直接支付的方式为有关预算单位支付了政府性基金预算资金共计 886 000 元。其中，为市建设局支付国有土地使用权出让收入安排的支出 322 000 元，为市水利局支付地方水利建设基金支出 286 000 元，为市房屋管理局支付政府住房基金支出 278 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：基金预算支出——国有土地使用权出让收入安排的支出　　322 000
　　　　　　　　——地方水利建设基金支出　　286 000
　　　　　　　　——政府住房基金支出　　278 000
　贷：国库存款　　886 000

例 2-22 某市财政年终结账，将"基金预算支出"科目借方余额 2 335 000 元全数转入"基金预算结余"科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：基金预算结余　　2 335 000
　贷：基金预算支出　　2 335 000

同时，财政总预算会计应结清所有"基金预算支出"科目的明细账。

三、国有资本经营预算支出

（一）国有资本经营预算支出的概念和种类

国有资本经营预算支出是指用国有资本经营预算收入安排的支出。国有资本经营预算支出的具体支出范围依据国家宏观经济政策以及不同时期国有企业改革和发展的任务统筹安排确定。必要时，可部分用于社会保障等项支出。国有资本经营预算单独编制，预算支出按照当年预算收入规模安排，不列赤字。

财政总预算会计核算的国有资本经营预算支出，应当按照《政府收支分类科目》中的国有资本经营预算支出科目进行分类。按照现行《政府收支分类科目》，国有资本经营预算支出设置了 30 余个项级科目，如教育企业国有资本经营预算支出、科学技术企业国有资本经营预算支出、文化企业国有资本经营预算支出、广播影视企业国有资本经营预算支出、新闻出版企业国有资本经营预算支出、污染防治企业国有资本经营预算支出、城乡社区事务企业国有资本经营预算支出、农业企业国有资本经营预算支出、林业企业国有资本经营预算支出、水利企业国有资本经营预算支出、公路水路运输企业国有资本经营预算支出、民用航空企业国有资本经营预算支出、制造业企业国有资本经营预算支出、建筑业企业国有资本经营预算支出、电力企业国有资本经营预算支出、商品流通企业国有资本经营预算支出、旅游业企业国有资本经营预算支出等。

在《政府收支分类科目》中，国有资本经营预算支出科目分散在各种支出功能

分类科目中，与一般预算支出、政府性基金预算支出科目并列排列。例如，属于“文化体育与传媒”支出的国有资本经营预算支出有“文化企业国有资本经营预算支出”、“新闻出版企业国有资本经营预算支出”等；属于“农林水利事务”支出的国有资本经营预算支出有“农业企业国有资本经营预算支出”、“水利企业国有资本经营预算支出”等；属于“交通运输”支出的国有资本经营预算支出有“公路水路运输企业国有资本经营预算支出”、“民用航空企业国有资本经营预算支出”等。

按照现行《政府收支分类科目》，国有资本经营预算支出按照经济用途分类，可以分为国有资本经营预算费用性支出、国有资本经营预算资本性支出和国有资本经营预算其他支出等种类。其中，国有资本经营预算费用性支出反映用国有资本经营预算弥补国有企业改革成本等方面的支出，属于对国有企业的补贴。国有资本经营预算资本性支出是指用国有资本经营预算向新设企业注入国有资本、向现有企业补充国有资本和认购有限责任公司、股份有限公司股权股份等方面的支出，属于产权参股支出。

国有资本经营预算支出的支付方式一般采用财政实拨资金方式。

（二）国有资本经营预算支出的核算

为核算国有资本经营预算支出业务，财政总预算会计应设置“国有资本经营预算支出”总账科目。发生国有资本经营预算支出时，借记该科目，贷记“国库存款”科目；支出收回或冲销转账时，借记有关科目，贷记该科目；年终将该科目借方余额全数转入“国有资本经营预算结余”科目时，借记“国有资本经营预算结余”科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示国有资本经营预算支出的累计数。该科目应根据《政府收支分类科目》中的国有资本经营预算支出科目设置明细账。

例 2-23　某市财政根据经批准的国有资本经营预算，向某国有水利企业拨付国有资本经营预算资金 488 000 元，向某国有科学技术企业拨付国有资本经营预算资金 210 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国有资本经营预算支出——水利企业国有资本经营预算支出　488 000
　　　　　　　　　　　　——科学技术企业国有资本经营预算支出
　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　210 000
　贷：国库存款　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　698 000

例 2-24　某市财政年终结账，将“国有资本经营预算支出”科目的借方余额 1 996 000元全数转入“国有资本经营预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国有资本经营预算结余　　　　　　1 996 000
　贷：国有资本经营预算支出　　　　　　　　1 996 000

同时，财政总预算会计应结清所有“国有资本经营预算支出”科目的明细账。

四、财政专户管理资金支出

（一）财政专户管理资金支出的概念和种类

财政专户管理资金支出是指用财政专户管理资金收入安排的支出。目前，财政专户管理资金收入主要是教育收费，财政专户管理资金支出主要是财政部门通过其在商业银行开设的财政专户向教育单位返还教育收费，由教育单位统筹安排使用或按专门用途安排使用。

财政总预算会计核算的财政专户管理资金支出应当按照《政府收支分类科目》进行分类。按照现行《政府收支分类科目》，财政专户管理资金支出主要反映在"教育"支出科目中，具体如"高中教育"、"高等教育"、"中专教育"、"技校教育"等。

（二）财政专户管理资金支出的核算

为核算财政专户管理资金支出业务，财政总预算会计应设置"财政专户管理资金支出"总账科目。财政总预算会计发生财政专户管理资金支出时，借记该科目，贷记"其他财政存款"科目；年终结账将该科目借方余额全数转入"财政专户管理资金结余"科目时，借记"财政专户管理资金结余"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示当年财政专户管理资金支出的累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的支出功能分类科目设置明细账。同时，根据管理需要，还可以按用款部门或单位进行明细核算。

例 2-25 某市财政通过财政专户向有关教育单位拨付财政专户管理资金共计488 000元，由相应教育单位统筹安排使用或按专门用途安排使用。其中，向普通高中拨付资金38 000元，向普通高等学校拨付资金450 000元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：财政专户管理资金支出——普通教育——普通高中——A学校　38 000
　　　　　　　　　　　　　　　　　　——高等教育——B学校　450 000
　贷：其他财政存款　488 000

例 2-26 某市财政年终结账，将"财政专户管理资金支出"科目借方余额782 000元全数转入"财政专户管理资金结余"科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：财政专户管理资金结余　782 000
　贷：财政专户管理资金支出　782 000

同时，财政总预算会计应结清所有"财政专户管理资金支出"科目的明细账。

五、转移性支出

转移性支出是指预算资金在上、下级政府之间以及在本级政府不同性质资金之间进行转移所形成的支出。具体包括补助支出、上解支出和调出资金三个种类。

(一) 补助支出

补助支出是指本级财政按财政管理体制的规定或因其他专门原因,对下级财政进行补助所形成的支出,包括返还性补助支出、一般性转移支付补助支出、专项转移支付补助支出、政府性基金转移支付补助支出等。补助支出属于本级财政对下级财政的财力转移。补助支出会减少本级财政的财力,增加下级财政的财力,但不会增加或减少本级财政和下级财政的财力合计数。主要是由于这个原因,财政总预算会计将一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出、财政专户管理资金支出与补助支出进行区分,分别组织会计核算。财政总预算会计核算的一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出和财政专户管理资金支出,都只会减少本级财政的财力,不会增加下级财政的财力。补助支出的业务与补助收入的业务对应。

为核算补助支出业务,财政总预算会计应设置"补助支出"总账科目。财政总预算会计向下级财政拨付补助款项时,借记该科目,贷记"国库存款"科目;收到下级财政退还的补助款项时,借记"国库存款"科目,贷记该科目;年终结账将该科目借方余额转入"一般预算结余"或"基金预算结余"科目时,借记"一般预算结余"或"基金预算结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示拨付给下级财政的补助支出的累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的转移性支出科目设置明细账。该科目还应按接受补助的下级政府财政名称设置明细账。

例 2-27 某市财政按照财政管理体制的要求向所属某县财政拨付补助资金共计 398 000 元。其中,一般性补助支出 256 000 元,专项补助支出 122 000 元,政府性基金补助支出 20 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:补助支出——一般性补助支出	256 000	
——专项补助支出	122 000	
——政府性基金补助支出	20 000	
贷:国库存款		398 000

例 2-28 某市财政年终结账,将"补助支出"科目借方余额 995 000 元分别资金性质全数转入"一般预算结余"、"基金预算结余"科目。在"补助支出"科目借方余额 995 000 元中,915 000 元属于一般预算补助支出,80 000 元属于政府性基金预算补助支出。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:一般预算结余	915 000	

基金预算结余 80 000

贷:补助支出 995 000

同时,财政总预算会计应结清所有“补助支出”科目的明细账。

(二)上解支出

上解支出是指按照财政管理体制的规定由本级财政上交给上级财政的支出,包括一般性转移支付上解支出、专项转移支付上解支出、政府性基金转移上解支出等。上解支出属于本级财政对上级财政的财力转移。上解支出会减少本级财政的财力,增加上级财政的财力,但不会增加或减少本级财政和上级财政的财力合计数。主要是由于这个原因,财政总预算会计将一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出、财政专户管理资金支出与上解支出进行区分,分别组织会计核算。财政总预算会计核算的一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出和财政专户管理资金支出,都只会减少本级财政的财力,不会增加上级财政的财力。上解支出的业务与上解收入的业务对应。

为核算上解支出业务,财政总预算会计应设置“上解支出”总账科目。财政总预算会计向上级财政上交上解支出的款项时,借记该科目,贷记“国库存款”科目;收到退还的上解支出款项时,作相反的会计分录;年终将该科目借方余额转入“一般预算结余”或“基金预算结余”科目时,借记“一般预算结余”或“基金预算结余”科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示本级财政上解上级财政支出的累计数。该科目应按《政府收支分类科目》中的转移性支出科目设置明细账。

例 2-29 某市财政按财政管理体制的要求向上级某省财政上解预算资金共计 133 000 元。其中,一般性上解支出 85 000 元,专项上解支出 42 000 元,政府性基金上解支出 6 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:上解支出——一般性上解支出 85 000

——专项上解支出 42 000

——政府性基金上解支出 6 000

贷:国库存款 133 000

例 2-30 某市财政年终结账,将“上解支出”科目借方余额 167 000 元分别资金性质全数转入“一般预算结余”、“基金预算结余”科目。在“上解支出”科目借方余额 167 000 元中,155 000 元属于一般预算上解支出,12 000 元属于政府性基金预算上解支出。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:一般预算结余 155 000

基金预算结余 12 000

贷:上解支出 167 000

同时,财政总预算会计应结清所有“上解支出”科目的明细账。

（三）调出资金

调出资金是指一级政府中不同性质资金之间的调出支出，包括一般预算调出资金、政府性基金预算调出资金、国有资本经营预算调出资金等。调出资金可以发生在一般预算中，也可以发生在基金预算或国有资本经营预算中。如果发生在一般预算中，一般预算资金可以调出至基金预算。如果发生在基金预算中，基金预算资金可以调出至一般预算。调出资金的目的，是为了平衡一般预算或基金预算。如果一般预算发生缺口，基金预算发生余额，为平衡一般预算，可能会考虑从基金预算余额中调出一部分资金至一般预算，以弥补一般预算发生的缺口；反之亦然。调出资金需要经过有关部门的批准。调出资金的业务与调入资金的业务对应。

调出资金不影响上、下级财政和本级财政各自的财力，但会影响本级财政不同性质财政资金的数额。因此，调出资金不同于补助支出和上解支出，也不同于一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出和财政专户管理资金支出。主要是由于这个原因，财政总预算会计将补助支出、上解支出、一般预算支出、基金预算支出、国有资本经营预算支出、财政专户管理资金支出与调出资金进行区分，分别组织会计核算。

为核算调出资金业务，财政总预算会计应设置“调出资金”总账科目。财政总预算会计调出资金时，借记该科目，贷记“国库存款”科目；年终结账将该科目借方余额转入“一般预算结余”、“基金预算结余”或“国有资本经营预算结余”科目时，借记“一般预算结余”、“基金预算结余”或“国有资本经营预算结余”科目，贷记该科目。该科目应按《政府收支分类科目》中的转移性支出科目设置明细账。

例 2-31　某市财政为平衡一般预算，从国有资本经营预算收入中调出一部分资金至一般预算，调出金额为 166 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

科目	借方	贷方
借：调出资金——国有资本经营预算调出资金	166 000	
贷：国库存款——国有资本经营预算存款		166 000
同时：		
借：国库存款——一般预算存款	166 000	
贷：调入资金——一般预算调入资金		166 000

例 2-32　某市财政年终结账，将“调出资金”科目借方余额 655 000 元全数转入“基金预算结余”和“国有资本经营预算结余”科目。在“调出资金”科目的借方余额 655 000 元中，410 000 元为政府性基金预算调出资金，245 000 元为国有资本经营预算调出资金。财政总预算会计应编制如下会计分录：

科目	借方	贷方
借：基金预算结余	410 000	
国有资本经营预算结余	245 000	
贷：调出资金		655 000

同时，财政总预算会计应结清所有“调出资金”科目的明细账。

第四节 财政总预算会计的结余

财政总预算会计的结余是指财政总预算会计的收入减去财政总预算会计的支出后的差额，主要包括一般预算结余、基金预算结余、国有资本经营预算结余和财政专户管理资金结余等种类。

一、一般预算结余

（一）一般预算结余的概念

一般预算结余是指一般预算类收入减去一般预算类支出后的差额。其中，一般预算类收入包括一般预算收入和转移性收入中的一般预算转移性收入。转移性收入中的一般预算转移性收入包括补助收入、上解收入和调入资金等三种。一般预算类支出包括一般预算支出和转移性支出中的一般预算转移性支出。转移性支出中的一般预算转移性支出包括补助支出、上解支出和调出资金等三种。一般预算结余是各级政府财政执行一般预算的结果。一般预算结余每年年终结算一次，平时不结算。

（二）一般预算结余的核算

为核算一般预算结余，财政总预算会计应设置“一般预算结余”总账科目。财政总预算会计年终结账将一般预算收入和转移性收入中的一般预算转移性收入科目的贷方余额转入该科目时，借记“一般预算收入”、“补助收入”、“上解收入”和“调入资金”等科目，贷记该科目；将一般预算支出和转移性支出中的一般预算转移性支出科目的借方余额转入该科目时，借记该科目，贷记“一般预算支出”、“补助支出”、“上解支出”和“调出资金”等科目。该科目年终贷方余额，表示本年末的一般预算滚存结余或一般预算历年累计结余。

例 2-33 某市财政 2011 年年终结账时，有关一般预算类收入科目的贷方余额为：“一般预算收入”4 558 000 元，“补助收入——一般性补助收入”322 000 元，“补助收入——专项补助收入”566 000 元，“上解收入——一般性上解收入”232 000 元，“上解收入——专项上解收入”141 000 元，“调入资金——一般预算调入资金”78 000 元。财政总预算会计将上述一般预算类收入科目的贷方余额转入“一般预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：一般预算收入　　4 558 000
　　补助收入——一般性补助收入　　322 000

——专项补助收入　566 000
上解收入——一般性上解收入　232 000
——专项上解收入　141 000
调入资金——一般预算调入资金　78 000
贷:一般预算结余　5 897 000

同时,财政总预算会计应结清所有"一般预算收入"、"补助收入——一般性补助收入"、"补助收入——专项补助收入"、"上解收入——一般性上解收入"、"上解收入——专项上解收入"、"调入资金——一般预算调入资金"科目的明细账。

例 2-34　续上例 2-33,该市财政 2011 年年终结账时,有关一般预算类支出科目的借方余额为:"一般预算支出"4 688 000 元,"补助支出——一般性补助支出"425 000 元,"补助收入——专项补助支出"486 000 元,"上解支出——一般性上解支出"156 000 元,"上解支出——专项上解支出"138 000 元。财政总预算会计将上述一般预算类支出科目的借方余额转入"一般预算结余"科目。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:一般预算结余　5 89 3000
贷:一般预算支出　4 688 000
补助支出——一般性补助支出　425 000
——专项补助支出　486 000
上解支出——一般性上解支出　156 000
——专项上解支出　138 000

同时,财政总预算会计应结清所有"一般预算支出"、"补助支出——一般性补助支出"、"补助支出——专项补助支出"、"上解支出——一般性上解支出"、"上解支出——专项上解支出"科目的明细账。

在例 2-33 和例 2-34 中,"一般预算收入"和"一般预算支出"科目的余额,与属于一般预算的转移性收入和转移性支出科目的余额一起,转入"一般预算结余"科目。这样,会计核算上"一般预算结余"科目的口径与政府财政总预算上编制一般预算的口径保持了一致。"一般预算结余"科目可以反映政府一般预算的执行结果。

二、基金预算结余

(一) 基金预算结余的概念

基金预算结余是指基金预算类收入减去基金预算类支出后的差额。其中,基金预算类收入包括基金预算收入和转移性收入中的基金预算转移性收入。转移性收入中的基金预算转移性收入包括补助收入、上解收入和调入资金等三种。基金

预算类支出包括基金预算支出和转移性支出中的基金预算转移性支出。转移性支出中的基金预算转移性支出包括补助支出、上解支出和调出资金等三种。基金预算结余是各级政府财政执行基金预算的结果。基金预算结余每年年终结算一次，平时不结算。

（二）基金预算结余的核算

为核算基金预算结余，财政总预算会计应设置“基金预算结余”总账科目。财政总预算会计年终结账将基金预算收入和转移性收入中的基金预算转移性收入科目的贷方余额转入该科目时，借记“基金预算收入”、“补助收入”、“上解收入”和“调入资金”等科目，贷记该科目；将基金预算支出和转移性支出中的基金预算转移性支出科目的借方余额转入该科目时，借记该科目，贷记“基金预算支出”、“补助支出”、“上解支出”和“调出资金”等科目。该科目年终贷方余额，表示本年末的基金预算滚存结余或基金预算历年累计结余。该科目应根据基金预算收入科目所列的基金项目逐一结出各项基金的结余。

例 2-35 某市财政 2011 年年终结账时，有关基金预算类收入科目的贷方余额为：“基金预算收入”778 000 元，“补助收入——政府性基金补助收入”52 000 元，“上解收入——政府性基金上解收入”36 000 元。财政总预算会计将上述基金预算类收入科目的贷方余额转入“基金预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

科目	借方	贷方
借：基金预算收入	778 000	
补助收入——政府性基金补助收入	52 000	
上解收入——政府性基金上解收入	36 000	
贷：基金预算结余		866 000

同时，财政总预算会计应结清所有“基金预算收入”、“补助收入——政府性基金补助收入”、“上解收入——政府性基金上解收入”科目的明细账。

例 2-36 续上例 2-35，该市财政 2011 年年终结账时，有关基金预算类支出科目的借方余额为：“基金预算支出”772 000 元，“补助支出——政府性基金补助支出”55 000 元，“上解支出——政府性基金上解支出”16 000 元，“调出资金——政府性基金预算调出资金”22 000 元。财政总预算会计将上述基金预算类支出科目的借方余额转入“基金预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

科目	借方	贷方
借：基金预算结余	865 000	
贷：基金预算支出		772 000
补助支出——政府性基金补助支出		55 000
上解支出——政府性基金上解支出		16 000
调出资金——政府性基金预算调出资金		22 000

同时，财政总预算会计应结清所有“基金预算支出”、“补助支出——政府性基金补助支出”、“上解支出——政府性基金上解支出”、“调出资金——政府性基金调出资金”科目的明细账。

在以上例2-35和例2-36中，“基金预算收入”和“基金预算支出”科目的余额，与属于基金预算的转移性收入和转移性支出科目的余额一起，转入“基金预算结余”科目。这样，会计核算上“基金预算结余”科目的口径与政府财政总预算上编制基金预算的口径保持了一致。“基金预算结余”科目可以反映政府基金预算的执行结果。

在以上例2-35和例2-36中，各项基金预算收入与各项基金预算支出应保持对应关系。各项基金都可以单独地计算出基金预算结余。这与各项基金都需要单独编制预算、需要单独反映预算执行情况的要求相一致。例如，铁路建设基金、地方水利建设基金、残疾人就业保障金、政府住房基金、国有土地使用权出让收入与国有土地使用权出让收入安排的支出等都需要单独进行结账，计算出各自的基金预算结余。

三、国有资本经营预算结余

（一）国有资本经营预算结余的概念

国有资本经营预算结余是指国有资本经营预算类收入减去国有资本经营预算类支出后的差额。其中，国有资本经营预算类收入包括国有资本经营预算收入和转移性收入中的国有资本经营预算转移性收入。国有资本经营预算类支出包括国有资本经营预算支出和转移性支出中的国有资本经营预算转移性支出。国有资本经营预算结余是各级政府财政执行国有资本经营预算的结果。国有资本经营预算结余每年年终结算一次，平时不结算。

（二）国有资本经营预算结余的核算

为核算国有资本经营预算结余，财政总预算会计应设置“国有资本经营预算结余”总账科目。财政总预算会计年终结账将国有资本经营预算收入和转移性收入中的国有资本经营预算转移性收入科目的贷方余额转入该科目时，借记“国有资本经营预算收入”、“补助收入”等科目，贷记该科目；将国有资本经营预算支出和转移性支出中的国有资本经营预算转移性支出科目的借方余额转入该科目时，借记该科目，贷记“国有资本经营预算支出”、“补助支出”等科目。该科目年终贷方余额，表示本年末的国有资本经营预算滚存结余或国有资本经营预算历年累计结余。

例2-37　某市财政2011年年终结账时，有关国有资本经营预算类收入科目的贷方余额为：“国有资本经营预算收入”389 000元。财政总预算会计将上述国有

资本经营预算类收入科目的贷方余额转入“国有资本经营预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国有资本经营预算收入　　389 000
　贷：国有资本经营预算结余　　389 000

同时，财政总预算会计应结清所有“国有资本经营预算收入”科目的明细账。

例 2-38　续上例 2-37，该市财政 2011 年年终结账时，有关国有资本经营预算类支出科目的借方余额为：“国有资本经营预算支出”356 000 元，“调出资金——国有资本经营预算调出资金”30 000 元。财政总预算会计将上述国有资本经营预算类支出科目的借方余额转入“国有资本经营预算结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国有资本经营预算结余　　386 000
　贷：国有资本经营预算支出　　356 000
　　调出资金——国有资本经营预算调出资金　　30 000

同时，财政总预算会计应结清所有“国有资本经营预算支出”、“调出资金——国有资本经营预算调出资金”科目的明细账。

在以上例 2-37 和例 2-38 中，“国有资本经营预算收入”和“国有资本经营预算支出”科目的余额，与属于国有资本经营预算的转移性收入和转移性支出科目的余额一起，转入“国有资本经营预算结余”科目。这样，会计核算上“国有资本经营预算结余”科目的口径与政府财政总预算上编制国有资本经营预算的口径保持了一致。“国有资本经营预算结余”科目可以反映政府国有资本经营预算的执行结果。

四、财政专户管理资金结余

（一）财政专户管理资金结余的概念

财政专户管理资金结余是指财政专户管理资金收入减去财政专户管理资金支出后的差额。财政专户管理资金结余是各级政府财政执行财政专户管理资金收支计划的结果。财政专户管理资金结余每年年终结算一次，平时不结算。

（二）财政专户管理资金结余的核算

为核算财政专户管理资金结余，财政总预算会计应设置“财政专户管理资金结余”总账科目。财政总预算会计年终结账将“财政专户管理资金收入”科目的贷方余额转入该科目时，借记“财政专户管理资金收入”科目，贷记该科目；将“财政专户管理资金支出”科目的借方余额转入该科目时，借记该科目，贷记“财政专户管理资金支出”科目。该科目年终贷方余额，表示本年末的财政专户管理资金滚

存结余或财政专户管理资金历年累计结余。

例 2-39　某市财政2011年年终结账时，有关“财政专户管理资金收入”科目的贷方余额为256 000元，有关“财政专户管理资金支出”科目的借方余额为255 000元。财政总预算会计将上述财政专户管理资金收入和支出科目的余额转入“财政专户管理资金结余”科目。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：财政专户管理资金收入　　256 000

　　贷：财政专户管理资金结余　　256 000

同时：

借：财政专户管理资金结余　　255 000

　　贷：财政专户管理资金支出　　255 000

同时，财政总预算会计应结清所有“财政专户管理资金收入”和“财政专户管理资金支出”科目的明细账。

第五节　财政总预算会计的资产、负债和净资产

一、财政总预算会计的资产

财政总预算会计的资产是指一级财政掌管或控制的能以货币计量的经济资源，主要包括国库存款、其他财政存款、有价证券、在途款、暂付款、与下级往来等种类。

（一）国库存款、其他财政存款和有价证券

1. 国库存款

国库存款是指财政总预算会计存放在人民银行国库的预算资金存款，包括一般预算资金存款、基金预算资金存款和国有资本经营预算资金存款。

国库存款是各级政府行使政府职能的资金保证。国库存款的支配权属于一级政府财政部门，具体由财政总预算会计负责管理，统一收付。财政总预算会计应当要加强对国库存款的管理，确保国库存款的安全，具体应当遵循如下管理要求：

（1）集中支付，统一调度。国库存款由财政总预算会计进行集中支付，统一调度。其他职能部门不能支付国库存款，也不能调度国库存款中的资金。

（2）严格控制国库存款的开户。国库存款由财政总预算会计统一在人民银行开立存款账户。财政总预算会计不能随意将国库存款转出至其他金融机构。

（3）根据年度预算和季度分月用款计划拨付资金。财政总预算会计应当根据经批准的部门预算和单位季度分月用款计划从国库存款中拨付财政资金，不能办

理超预算、无计划的资金拨付。

(4) 办理转账结算,不提取现金。财政总预算会计的各种资金拨付凭证,只能用于办理转账结算,不能用于提取现金。财政总预算会计行使的是财政资金的分配职能,它不是财政资金的具体使用者。财政资金的具体使用者是各有关预算单位。

(5) 在存款余额内支付,不得透支。财政总预算会计只能在国库存款的余额内办理资金拨付,不能办理超余额的资金拨付。

为核算国库存款业务,财政总预算会计应设置"国库存款"总账科目。财政总预算会计收到国库存款时,借记该科目,贷记"一般预算收入"、"基金预算收入"、"国有资本经营预算收入"、"补助收入"、"上解收入"等科目;拨付国库存款时,借记"一般预算支出"、"基金预算支出"、"国有资本经营预算支出"、"补助支出"、"上解支出"等科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示国库存款的结存数。该科目可分别设置"一般预算存款"、"政府性基金预算存款"、"国有资本经营预算存款"等明细科目。

例 2-40 某市财政收到人民银行国库报来的预算收入日报表,市财政收到一般预算收入共计 668 000 元,收到政府性基金预算收入共计 235 000 元,收到国有资本经营预算收入共计 189 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款——一般预算存款	668 000	
——政府性基金预算存款	235 000	
——国有资本经营预算存款	189 000	
贷:一般预算收入		668 000
基金预算收入		235 000
国有资本经营预算收入		189 000

例 2-41 某市财政总预算会计收到财政国库支付执行机构报来的预算支出结算清单,市财政采用财政直接支付的方式为有关预算单位支付了一般预算资金共计 553 000 元,采用财政授权支付的方式为有关预算单位支付了政府性基金预算资金共计 226 000 元,采用财政实拨资金的方式向有关单位拨付了国有资本经营预算资金 178 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:一般预算支出	553 000	
基金预算支出	226 000	
国有资本经营预算支出	178 000	
贷:国库存款——一般预算存款		553 000
——政府性基金预算存款		226 000
——国有资本经营预算存款		178 000

例 2-42　某市财政收到上级省财政拨入的一般预算补助收入共计 452 000 元;同时,收到下级区县财政上交的一般预算上解收入共计 122 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款——一般预算存款　574 000
　贷:补助收入　452 000
　　上解收入　122 000

例 2-43　某市财政向所属区县财政拨付一般预算补助支出资金共计 375 000 元;同时,向上级省财政上交一般预算上解支出资金共计 124 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:补助支出　375 000
　上解支出　124 000
　贷:国库存款——一般预算存款　499 000

2. 其他财政存款

其他财政存款是指各级财政总预算会计未列入国库存款核算的各项财政性存款,包括未设国库的乡(镇)财政在专业银行的预算资金存款、财政部门在专业银行的财政专户存款等。

为核算其他财政存款业务,财政总预算会计应设置"其他财政存款"总账科目。财政总预算会计收到经办银行报来的收入日报表或银行收款通知时,借记该科目,贷记"财政专户管理资金收入"等科目;拨付其他财政存款时,借记"财政专户管理资金支出"等科目,贷记该科目。该科目借方余额,表示其他财政存款的结存数。该科目应按资金性质设置明细账。

例 2-44　某市财政收到在商业银行开设的财政专户收入日报表,市财政收到财政专户管理资金收入共计 85 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:其他财政存款　85 000
　贷:财政专户管理资金收入　85 000

例 2-45　某市财政通过在商业银行开设的财政专户向有关预算单位拨付财政专户管理资金共计 66 000 元,供其按专门用途使用。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:财政专户管理资金支出　66 000
　贷:其他财政存款　66 000

3. 有价证券

有价证券是指中央财政以信用方式发行的国家公债。发行有价证券是政府调节宏观经济、平衡预算、集中财力、筹集国家重点建设项目建设资金的一种手段。

财政总预算会计管理和核算有价证券的主要要求是：

（1）只能用财政结余资金购买国家指定的有价证券。

（2）支付购买有价证券的资金应当作为“有价证券”反映，不能列为支出。

（3）兑付有价证券的利息，以及转让有价证券取得的收入与有价证券账面成本的差额，应按购入有价证券时的资金来源分别作为一般预算收入或基金预算收入等入账。

（4）购入的有价证券应视同货币一样妥善保管，防止损失。

为核算有价证券业务，财政总预算会计应设置“有价证券”总账科目。财政总预算会计购入有价证券时，借记该科目，贷记“国库存款”科目；到期兑付有价证券时，兑付的本金部分，借记“国库存款”科目，贷记该科目，利息部分，借记“国库存款”科目，贷记“一般预算收入”、“基金预算收入”等科目。该科目平时借方余额，表示有价证券的实际库存数。该科目应按有价证券的种类设置明细账。

例 2-46 某市财政用一般预算结余资金购买 A 种国债 158 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：有价证券——A 种国债	158 000	
贷：国库存款		158 000

例 2-47 某市财政兑付到期 B 种国债，共收到兑付款项 224 000 元。其中，本金部分 200 000 元，兑付利息 24 000 元。兑付利息按购买国债时的资金来源计入一般预算收入。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国库存款	224 000	
贷：有价证券——B 种国债		200 000
一般预算收入		24 000

以上国库存款、其他财政存款和有价证券三项资产都属于财政总预算会计管理的货币性资产。它们都可以随时用来满足财政部门对支付预算支出的需要。

（二）在途款、暂付款和与下级往来

1．在途款

根据人民银行国库管理制度的规定，在每年年度终了后，各支库应设置 10 天的库款报解整理期。在库款报解整理期内，尚未入库的属于上年度的收入需要补充入库，上年度已经拨付的不合规定的支出需要收回。设置库款报解整理期的目的，是为了正确反映上年度的财政收支数额。在途款是指在库款报解整理期内，财政总预算会计收到的属于上年度的收入、收回的不属于上年度的支出和其他需要作为在途款过渡的款项。

为核算在途款业务，财政总预算会计应设置“在途款”总账科目。财政总预算

会计在库款报解整理期内收到属于上年度收入的款项时，在上年度账上借记该科目，贷记“一般预算收入”、“基金预算收入”、“国有资本经营预算收入”等科目，同时在新年度账上借记“国库存款”科目，贷记该科目；收回不属于上年度支出的款项时，在上年度账上借记该科目，贷记“一般预算支出”、“基金预算支出”、“国有资本经营预算支出”科目，同时在新年度账上借记“国库存款”科目，贷记该科目。在记入新年度账后，该科目无余额。

例 2-48 某市财政在库款报解整理期内收到属于上年度的一般预算收入 45 000元。财政总预算会计应编制如下会计分录。

在上年度账上：

借：在途款	45 000	
贷：一般预算收入		45 000

同时，在新年度账上：

借：国库存款	45 000	
贷：在途款		45 000

在例 2-48 中，通过在上年度账上和新年度账上分别编制会计分录，一般预算收入的增加归入了上年度，国库存款的增加归入了新年度。“在途款”账户的余额为零。

2. 暂付款

暂付款是指各级财政部门因临时和急需的原因而借给所属预算单位或其他单位的款项。暂付款有可能收回，也有可能转化为支出。暂付款属于债权性质，财政总预算会计应及时组织清理，不能长期挂账。

为核算暂付款业务，财政总预算会计应设置“暂付款”总账科目。财政总预算会计借出款项时，借记该科目，贷记“国库存款”科目；收回或转作预算支出时，借记“国库存款”、“一般预算支出”等科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示尚未清理的暂付款数额。该科目应按资金性质和借款单位设置明细账。

例 2-49 某市财政因所属甲预算单位临时急需资金，借给该预算单位一般预算款项 25 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：暂付款——甲预算单位	25 000	
贷：国库存款		25 000

例 2-50 续上例 2-49，经研究，该市财政借给该预算单位的 25 000 元，其中，20 000 元已经落实预算，应转作一般预算支出，其余 5 000 元已由该预算单位归还，存入国库。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：一般预算支出	20 000	

国库存款 5 000

贷:暂付款——甲预算单位 25 000

3. 与下级往来

与下级往来是指本级财政与下级财政间由于财政体制结算或借给下级财政周转款项等原因而形成的待结算款项。与下级往来的款项,财政总预算会计应及时组织清理结算,不能长期挂账。

为核算与下级往来业务,财政总预算会计应设置"与下级往来"总账科目。财政总预算会计计算出财政体制结算中应由下级财政上解给本级财政的款项时,借记该科目,贷记"上解收入"科目;计算出财政体制结算中本级财政应补助给下级财政的款项时,借记"补助支出"科目,贷记该科目;借给下级财政周转款项时,借记该科目,贷记"国库存款"科目;收回借给下级财政的款项或将借给下级财政的款项转作补助支出时,借记"国库存款"、"补助支出"等科目,贷记该科目。该科目借方余额,表示下级财政欠本级财政的款项;贷方余额表示本级财政欠下级财政的款项。该科目应按下级财政的名称设置明细账。

例 2-51 某市财政根据财政体制结算的规定,年终计算出下级某县财政应上解本市财政的一般预算款项共计 55 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:与下级往来——某县财政 55 000

贷:上解收入 55 000

例 2-52 续上例 2-51,该市财政于次年收到了该县财政应上解本市财政的一般预算款项共计 55 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款 55 000

贷:与下级往来——某县财政 55 000

例 2-53 某市财政根据财政体制结算的规定,年终计算出本市财政应补助给下级某区财政的一般预算款项共计 68 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:补助支出 68 000

贷:与下级往来——某区财政 68 000

例 2-54 续上例 2-53,该市财政于次年向该区财政支付了应向其补助的一般预算款项共计 68 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:与下级往来——某区财政 68 000

贷:国库存款 68 000

以上在途款、暂付款和与下级往来三项业务内容都具有预算资金待结算或待

清理的性质。在途款体现财政部门与人民银行国库、所属预算单位的预算资金待结算或待清理关系；暂付款体现财政部门与所属预算单位的预算资金待结算或待清理关系；与下级往来体现本级财政与下级财政的预算资金待结算或待清理关系。

由于财政总预算会计存在诸如以上在途款、暂付款、与下级往来等业务内容和核算方法，因此，有关收入的数额不一定等于国库存款增加的数额，有关支出的数额也不一定等于国库存款减少的数额。也就是说，财政总预算会计在确认收入的同时，不一定有国库存款的增加；在确认支出的同时，也不一定发生国库存款的减少。当然，这并不影响财政总预算会计采用收付实现制的会计核算基础。

二、财政总预算会计的负债

财政总预算会计的负债是指一级财政所承担的能以货币计量、需要以资产偿付的债务，主要包括暂存款、与上级往来和借入款等种类。

（一）暂存款

暂存款是指各级财政临时发生的应付、暂收和收到性质不明的款项，以及由于用款进度的原因年终尚未实现支付的预算资金。暂存款属于待结算款项，结算时可能需要退还，也可能会转作收入。暂存款必须及时清理，不能长期挂账。对于年终尚未实现支付的预算资金，应在次年及时安排支付。

为核算暂存款业务，财政总预算会计应设置“暂存款”总账科目。财政总预算会计收到暂存款项时，借记“国库存款”、“其他财政存款”科目，贷记该科目；冲转、退还或转作收入时，借记该科目，贷记“国库存款”、“其他财政存款”、“一般预算收入”等科目。财政总预算会计确认尚未实现支付的预算资金时，借记“一般预算支出”等科目，贷记该科目。该科目贷方余额，表示尚未结清的暂存款项或尚未实现支付的预算资金。该科目应按资金性质、债权单位或款项来源设置明细账。

例 2-55　某市财政国库存款账户收到某单位性质不明的缴款 28 000 元。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国库存款　　28 000
　　贷：暂存款——某单位　　28 000

例 2-56　续上例 2-55，经查明，该款项属于误入，予以退回。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：暂存款——某单位　　28 000
　　贷：国库存款　　28 000

例 2-57　年终，某预算单位由于用款进度的原因，市财政对其未能实现部分一般预算资金的财政直接支付，具体金额为 35 000 元。这部分预算资金留在了财政

总预算会计的账上。财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：一般预算支出　　35 000

　　贷：暂存款——一般预算资金——某预算单位　　35 000

在以上例 2-57 中，财政总预算会计采用了权责发生制会计基础。根据有关规定，对于因用款进度的原因而尚未实现支付的预算资金，财政总预算会计可以采用权责发生制会计基础确认预算支出。

（二）与上级往来

与上级往来是指本级财政与上级财政间由于财政体制结算或向上级财政借入财政周转款项等原因而形成的待结算款项。与上级往来的业务内容和与下级往来的业务内容是一样的。它们是同一种业务内容在上、下级财政两个方面的不同体现。与上级往来的款项，财政总预算会计应及时组织清理结算，不能长期挂账。

为核算与上级往来业务，财政总预算会计应设置"与上级往来"总账科目。财政总预算会计计算出财政体制结算中应由上级财政补助给本级财政的款项时，借记该科目，贷记"补助收入"科目；计算出财政体制结算中本级财政应上解上级财政的款项时，借记"上解支出"科目，贷记该科目；向上级财政借入财政周转款项时，借记"国库存款"科目，贷记该科目；向上级财政归还借入的财政周转款项或将向上级财政借入的财政周转款项转作收入时，借记该科目，贷记"国库存款"、"补助收入"科目。该科目借方余额，表示上级财政欠本级财政的款项；贷方余额表示本级财政欠上级财政的款项。该科目应按资金性质设置明细账。

例 2-58　某市财政根据财政体制结算的规定，年终计算出本级财政应向上级某省财政上解的一般预算款项计 76 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：上解支出　　76 000

　　贷：与上级往来——一般预算资金　　76 000

例 2-59　续上例 2-58，该市财政于次年初向上级省财政上解款项 76 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：与上级往来——一般预算资金　　76 000

　　贷：国库存款　　76 000

例 2-60　某市财政因预算资金周转的需要，向上级某省财政借入一般预算款项 45 000 元。市财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国库存款　　45 000

　　贷：与上级往来——一般预算资金　　45 000

例 2-61　续上例 2-60，经上级该省财政批准，该市财政将向上级该省财政借入

的一般预算周转款项45 000元转作一般预算补助收入。市财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：与上级往来——一般预算资金　　45 000

　贷：补助收入　　45 000

暂存款和与上级往来在反映本级财政向上级财政借款业务时，其主要差别是：暂存款反映本级财政因临时、紧急情况而向上级财政借款的业务；与上级往来反映本级财政因日常预算资金周转需要而向上级财政借款的业务。不同的借款原因，应当在不同的总账科目中进行反映。

（三）借入款

借入款是指中央财政和地方财政按照国家有关法律法规的规定，以发行债券等方式向社会举借债务取得的款项。

为核算借入款业务，财政总预算会计应设置"借入款"总账科目。中央财政或地方财政按照规定发行债券或举借债务收到款项时，借记"国库存款"科目，贷记该科目；到期偿还债务本金时，借记该科目，贷记"国库存款"科目。该科目贷方余额，表示尚未偿还的债务本金。该科目应按债务收入的种类或债权人设置明细账。

例2-62　中央财政经全国人民代表大会批准在国内发行C种类国债，收到款项256 000元。中央财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：国库存款　　256 000

　贷：借入款——C种类国债　　256 000

例2-63　中央财政在国内发行的D种类国债到期，以一般预算存款偿还该种类国债本金185 000元。中央财政总预算会计应编制如下会计分录：

借：借入款——D种类国债　　185 000

　贷：国库存款　　185 000

在现行《政府收支分类科目》中，政府从国内外取得的债务收入列入收入分类科目中的"债务收入"科目反映。这是因为政府从国内外取得的债务收入，在可以用作安排预算支出这一点上，与其他收入分类科目如税收收入科目等是一样的。因此，债务收入也是政府的预算收入。但债务收入在需要偿还这一点上，又与诸如税收收入等是不一样的。因此，财政总预算会计将政府预算中的债务预算收入作为负债进行核算。这是政府预算与政府财政总预算会计在反映债务收入方法上的差别。

三、财政总预算会计的净资产

财政总预算会计的净资产是指财政总预算会计的资产减去财政总预算会计的

负债后的差额,主要包括结余和预算周转金等。财政总预算会计的结余已如本章第四节“财政总预算会计的结余”所述。这里简要介绍财政总预算会计净资产中的预算周转金。

(一) 预算周转金的概念

预算周转金是指各级财政为调剂预算年度内预算收支的季节性差异,保证及时供应预算资金而设置的预算周转资金。

各级财政的预算收支往往存在着季节性差异。虽然预算年度内的预算收支在总额上可以做到基本平衡,但年度内各月份或各季度之间的预算收支通常是不平衡的,不是收大于支,就是支大于收。各级财政为了平衡预算收支的季节性差异,保证按计划及时供应预算资金,需要按规定设置相应的预算周转金。

预算周转金的来源渠道主要有两个:一是由上级财政部门拨入,二是从本级财政的年度预算结余中安排设置或补充。一般来说,新成立的一级财政,由于原来没有预算周转金,上级财政在财力许可的范围内会拨入相应数额的预算周转金。之后,该级财政一般应从本级财政预算结余中逐步补充预算周转金。

由于预算周转金是供预算周转使用的,因此,它不能用来安排支出,也不能随意减少。预算周转金存入国库存款账户,不另设其他存款账户。动用预算周转金时,作为国库存款的减少,不作为预算周转金的减少。如果国库存款的余额小于预算周转金的数额,表明预算周转金已经动用。

(二) 预算周转金的核算

为核算预算周转金业务,财政总预算会计应设置“预算周转金”总账科目。财政总预算会计收到上级财政拨入的预算周转金时,借记“国库存款”科目,贷记该科目;从本级财政预算结余中设置或补充预算周转金时,借记“一般预算结余”科目,贷记该科目。该科目贷方余额表示设置的预算周转金的数额。该科目借方一般无发生额。

例 2-64 某市财政收到上级某省财政拨来的预算周转金 165 000 元。该市财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:国库存款	165 000	
贷:预算周转金		165 000

例 2-65 某市财政从年度一般预算结余中安排 18 000 元补充预算周转金。财政总预算会计应编制如下会计分录:

借:一般预算结余	18 000	
贷:预算周转金		18 000

第六节　财政总预算会计报表

财政总预算会计报表是反映各级政府财政预算收支执行情况及其结果的定期书面报告，是各级政府和上级财政部门了解情况、掌握政策、指导财政预算执行工作的重要书面资料，也是编制下年度财政预算的基础。财政总预算会计报表包括预算执行情况表、财政专户管理资金收支情况表、资产负债表等种类。

一、预算执行情况表

（一）预算执行情况表的概念和种类

预算执行情况表是反映政府财政总预算收支执行情况及其结果的定期书面报告。按照编报时间，预算执行情况表可分为旬报、月报和年报等。其中，旬报反映每个月份上、中、下旬预算收支执行情况及其结果，月报反映一个预算年度中各月份预算收支执行情况及其结果，年报反映一个预算年度的预算收支执行情况及其结果。一般情况下，旬报的内容比较简单，但要求报送及时、迅速。年报的内容比较详细、全面，并需要配上预算执行情况的分析和说明。各级财政总预算会计应当按照财政部的统一部署和要求，在规定的时间内，按照规定的报表格式向本级政府和上级财政部门报送预算执行情况表。

预算执行情况表按财政预算资金的性质，可分为一般预算执行情况表、基金预算执行情况表、国有资本经营预算执行情况表等种类。

（二）一般预算执行情况表

一般预算执行情况表通常称为财政收支决算总表，是反映各级财政部门一般预算资金的决算收入、决算支出以及决算结余总体情况的报表。它是各级财政收支决算的主体表。该表应按《政府收支分类科目》中的一般预算收支科目分类填列预算数和决算数。其中，预算数根据当年安排的收支预算数额填列，决算数根据年终结账前一般预算收入明细账和一般预算支出明细账中的全年预算收入数和全年预算支出数填列。财政收支决算总表中的各项收入数和支出数对“一般预算收入决算明细表”和“一般预算支出决算明细表”中的有关数字起统驭作用。同时，财政收支决算总表中的收支结余的数字与资产负债表中相应结余的数字存在着钩稽关系。

财政收支决算总表的具体内容和编制方法，应根据财政部有关决算编报的规定办理。财政收支决算总表的一般格式可如表2-2所示。

表 2-2 财政收支决算总表

编报单位:某市财政局　　　　年度　　　　金额单位:元

收 入			支 出		
预算科目	预算数	决算数	预算科目	预算数	决算数
一、税收收入			一、一般公共服务		
增值税			二、外交		
消费税			三、国防		
营业税			四、公共安全		
企业所得税			五、教育		
企业所得税退税			六、科学技术		
个人所得税			七、文化体育与传媒		
资源税			八、社会保障和就业		
固定资产投资方向调节税			九、医疗卫生		
城市维护建设税			十、节能环保		
房产税			十一、城乡社区事务		
印花税			十二、农林水事务		
城镇土地使用税			十三、交通运输		
土地增值税			十四、资源勘探电力信息等事务		
车船税			十五、商业服务业等事务		
船舶吨税			十六、金融监管等事务支出		
车辆购置税			十七、地震灾后恢复重建支出		
关税			十八、国土资源气象等事务		
耕地占用税			十九、住房保障支出		
契税			二十、粮油物资管理事务		
烟叶税			二十一、储备事务支出		
其他税收收入			二十二、国债还本付息支出		
二、非税收入			二十三、其他支出		
专项收入					
行政事业性收费收入					

续表

收　入			支　出		
预算科目	预算数	决算数	预算科目	预算数	决算数
罚没收入					
国有资本经营收入					
国有资源(资产)有偿使用收入					
其他收入					
本年收入合计			本年支出合计		
转移性收入			转移性支出		
补助收入			补助支出		
上解收入			上解支出		
调入资金			调出资金		
上年结余			增设预算周转金		
债务发行收入			年终结余		
收入总计			支出总计		

财政总预算会计编制的"一般预算收入决算明细表"和"一般预算支出决算明细表",是对财政收支决算总表中的项目作明细情况的报告,其中的数字应根据财政总预算会计登记的一般预算收入明细账和一般预算支出明细账的数字填列。"一般预算收入决算明细表"和"一般预算支出决算明细表"的具体内容与编制方法,应根据财政部有关编制决算报表的规定办理。

(三) 基金预算执行情况表

基金预算执行情况表也称基金预算收支决算表,由基金预算收支决算总表以及各政府性基金预算收支决算明细表组成。其中,基金预算收支决算总表是反映各级财政部门管理的政府性基金决算收入、决算支出以及决算结余总体情况的报表。该表应按《政府收支分类科目》中的基金预算收支科目分类填列预算数和决算数。其中,预算数根据当年安排的基金预算收支数填列,决算数根据年终结账前财政总预算会计基金预算收入明细账和基金预算支出明细账中的全年实际收入数和全年实际支出数填列。基金预算收支决算总表中的各项收入数和支出数,对各政府性基金预算收支决算明细表中的相应数字起统驭作用。基金预算收支决算总表的具体内容和编制方法,应根据财政部有关编制决算报表的规定办理。基金预

算收支决算总表的一般格式可如表2-3所示。

表2-3 基金预算收支决算总表

编报单位:某市财政局　　年度　　金额单位:元

收入			支出		
预算科目	预算数	决算数	预算科目	预算数	决算数
农网还贷资金收入			农网还贷资金支出		
铁路建设基金收入			铁路建设基金支出		
民航机场管理建设费收入			民航机场管理建设费安排的支出		
文化事业建设费收入			文化事业建设费安排的支出		
地方水利建设基金收入			地方水利建设基金支出		
残疾人就业保障金收入			残疾人就业保障金支出		
政府住房基金收入			政府住房基金支出		
国有土地使用权出让收入			国有土地使用权出让收入安排的支出		
……			……		
本年收入合计			本年支出合计		
转移性收入			转移性支出		
补助收入			补助支出		
上解收入			上解支出		
调入资金			调出资金		
上年结余			年终结余		
收入总计			支出总计		

基金收支决算明细表是反映各级财政部门管理的政府性基金决算收入和决算支出明细情况的报表。该表的数字应根据财政总预算会计登记的基金预算收入明细账和基金预算支出明细账的数字填列。基金收支决算明细表的具体内容与编制方法,应根据财政部有关编制决算报表的规定办理。

(四)国有资本经营预算执行情况表

国有资本经营预算执行情况表也称国有资本经营预算收支决算表,是反映各级财政部门国有资本经营预算资金的决算收入、决算支出以及决算结余情况的报表。该表应按《政府收支分类科目》中的国有资本经营预算收支科目分类填列预算数和决算数。其中,预算数根据当年安排的收支预算数额填列,决算数根据年终结账前国有资本经营预算收入明细账和国有资本经营预算支出明细账中的全年预算收入数和全年预算支出数填列。

国有资本经营预算收支决算表的具体内容和编制方法,应根据财政部有关决算编报的规定办理。国有资本经营预算收支决算表的一般格式可如表2-4所示。

表2-4　国有资本经营预算收支决算表

编报单位:某市财政局　　　　年度　　　　金额单位:元

收入			支出		
预算科目	预算数	决算数	预算科目	预算数	决算数
利润收入			教育企业国有资本经营预算支出		
股利股息收入			科学技术企业国有资本经营预算支出		
产权转让收入			文化企业国有资本经营预算支出		
清算收入			广播影视企业国有资本经营预算支出		
其他国有资本经营预算收入			城乡社区事务企业国有资本经营预算支出		
			水利企业国有资本经营预算支出		

续表

收　入			支　出		
预算科目	预算数	决算数	预算科目	预算数	决算数
			公路水路运输企业国有资本经营预算支出		
			民用航空企业国有资本经营预算支出		
			制造业企业国有资本经营预算支出		
			商品流通企业国有资本经营预算支出		
			旅游业企业国有资本经营预算支出		
			……		
本年收入合计			本年支出合计		
转移性收入			转移性支出		
上年结余			调出资金		
			年终结余		
收入总计			支出总计		

二、财政专户管理资金收支情况表

财政专户管理资金收支情况表是反映各级财政部门实行财政专户管理的资金收入和支出情况的报表。财政专户管理资金收支情况表可以分科目编报,也可以分部门编报。财政专户管理资金分科目收支情况表的一般格式可如表 2-5 所示。财政专户管理资金分部门收支情况表的一般格式可如表 2-6 所示。

表 2-5　财政专户管理资金分科目收支情况表

编报单位:某市财政局　　　　年度　　　　金额单位:元

收　入		支　出	
科目名称	金额	科目名称	金额
教育行政事业性收费收入		普通教育	
普通高中学费		高中教育	
普通高中住宿费		……	
……		职业教育	
卫生行政事业性收费收入		技校教育	
教育收费		……	
……		……	
合计		合计	

表 2-6　财政专户管理资金分部门收支情况表

编报单位:某市财政局　　　　年度　　　　金额单位:元

部门名称	年初余额	收入数	支出数	年末余额
A 单位				
B 单位				
C 单位				
……				
合计				

三、资产负债表

资产负债表是反映某一特定时日一级财政所实际拥有的财力状况的会计报表。按照编报的时间,资产负债表可分为月报和年报两种。其中,月报反映每月份末一级财政实际拥有的财力状况,年报反映预算年度末一级财政实际拥有的财力状况。

财政总预算会计以执行政府财政总预算为中心,在预算年度中期,会计报表主要用以反映收支预算的执行情况,并通过反映收支预算的执行情况反映一级财政的财力变化情况。预算年度末,会计报表在注重年度收支预算的执行情况的同时,也关注一级财政的财力状况。资产负债表年报的一般格式可如表 2-7 所示。

表 2-7 资产负债表

编报单位:某市财政局　　　　年　　月　　日　　　　金额单位:元

资产部类			负债部类		
科目名称	年初数	年末数	科目名称	年初数	年末数
资产			负债		
国库存款			暂存款		
其他财政存款			与上级往来		
有价证券			借入款		
在途款			负债合计		
暂付款			净资产		
与下级往来			一般预算结余		
			基金预算结余		
			国有资本经营预算结余		
			预算周转金		
			财政专户管理资金结余		
			净资产合计		
资产部类总计			负债部类总计		

财政总预算会计应根据有关资产、负债和净资产账户的年末余额,编制年末资产负债表。财政总预算会计也可以单独为财政专户管理资金编报资产负债表。

复 习 题

1. 什么是财政总预算会计? 财政总预算会计核算的对象是什么? 具体包括哪些内容?
2. 财政总预算会计在进行会计核算时应当遵循哪些一般原则?
3. 财政总预算会计的收入包括哪些种类? 各自是什么含义?
4. 财政总预算会计的支出包括哪些种类? 各自是什么含义?
5. 在财政国库单一账户制度下,一般预算支出的支付方式有哪两种? 它们的支付程序分别是怎样的?
6. 财政总预算会计的结余包括哪些种类? 各自是什么含义?
7. 财政总预算会计的资产、负债和净资产包括哪些种类?
8. 什么是财政总预算会计报表? 它包括哪些种类?

练　习　题

练习一

一、目的：练习一般预算的核算

二、资料：甲市政府财政2011年的有关资料如下：

1. 年初“一般预算结余”账户贷方余额为8 000元。

2. 2011年度发生如下经济业务：

(1) 收到营业税收入656 000元，款项已存入国库。

(2) 收到企业所得税收入124 000元，款项已存入国库。

(3) 收到行政事业性收费收入68 000元，款项已存入国库。

(4) 收到增值税收入346 000元，款项已存入国库。

(5) 收到罚没收入75 000元，款项已存入国库。

(6) 为市工商行政管理局支付工商行政管理事务支出52 000元，款项以国库存款支付。

(7) 为市食品和药品监督管理局支付食品和药品监督管理事务支出74 000元，款项以国库存款支付。

(8) 为市公安局支付公安事务支出296 000元，款项以国库存款支付。

(9) 为市发展与改革委员会支付发展与改革事务支出42 000元，款项以国库存款支付。

(10) 为市教育局支付教育管理事务支出36 000元，普通教育支出285 000元，款项以国库存款支付。

(11) 为市检察院支付检察事务支出26 000元，款项以国库存款支付。

(12) 为市民政局支付民政管理事务支出33 000元，款项以国库存款支付。

(13) 为市卫生局支付医疗卫生管理事务支出25 000元，公立医院支出156 000元，款项以国库存款支付。

(14) 为市广播电视局支付广播影视事务支出32 000元，款项以国库存款支付。

(15) 为市建设局支付城乡社区公共设施建设支出95 000元，款项以国库存款支付。

(16) 为市人大支付人大事务支出57 000元，款项以国库存款支付。

(17) 为市政府办公厅支付办公厅管理事务支出46 000元，款项以国库存款支付。

(18) 为共产党市委宣传部支付宣传事务支出77 000元，款项以国库存款支付。

(19) 为市水利局支付水利事务支出64 000元，款项以国库存款支付。

(20) 为市国有资产监督管理委员会支付国有资产监管事务支出39 000元，款项以国库存款支付。

(21) 收到上级省政府财政专项补助258 000元，款项已存入国库。

(22) 收到下级区政府财政一般性上缴收入125 000，款项已存入国库。

(23) 向上级省政府财政作一般性上解55 000元，款项以国库存款支付。

（24）向下级县政府财政作专项补助84 000元，款项以国库存款支付。

（25）年终，由于用款进度的原因，尚未为市环境保护局支付环境保护管理事务支出66 000元。

（26）年终结算，下级某区政府应上解本市政府专项转移支付款项50 000元，款项尚未收到。

（27）年终结算，应上解上级省政府一般性转移支付款项40 000元，款项尚未上解。

（28）年终结账。将有关收入总账科目和支出总账科目的余额转入"一般预算结余"总账科目。只要求写出总分类科目，不要求写出明细分类科目。

三、要求：

（1）根据以上经济业务，为甲市政府财政总预算会计编制有关的会计分录。

（2）为甲市政府财政总预算会计编制2011年度一般预算财政收支决算总表。

练习二

一、目的：练习政府性基金预算的核算

二、资料：沿用以上练习一的资料，甲市政府财政2011年度发生如下经济业务：

（1）出让一块国有土地使用权，收到款项380 000元，款项已存入国库。

（2）使用国有土地使用权出让收入安排征地和拆迁补偿支出90 000元，款项以国库存款支付。

（3）使用国有土地使用权出让收入安排廉租住房支出110 000元，款项以国库存款支付。

（4）使用国有土地使用权出让收入安排城市建设支出150 000元，款项以国库存款支付。

（5）收到地方教育附加收入88 000元，款项已存入国库。

（6）使用地方教育附加收入安排农村中小学校舍建设支出50 000元，款项以国库存款支付。

（7）使用地方教育附加收入安排农村中小学教学设施支出24 000元，款项以国库存款支付。

三、要求：

（1）根据以上经济业务，为甲市政府财政总预算会计编制有关的会计分录。

（2）为甲市政府财政总预算会计编制2011年度政府性基金中的国有土地使用权出让收支决算表、地方教育附加收支决算表。

（3）结合以上练习一和练习二的资料，计算甲市政府2011年度城乡社区事务支出总数。国有土地使用权出让收入安排的支出属于城乡社区事务支出。

练习三

一、目的：练习国有资本经营预算的核算

二、资料：沿用以上练习一的资料，甲市政府财政2011年度发生如下经济业务：

（1）收到国有企业按规定上交的利润收入125 000元，款项已存入国库。

（2）收到国有股份转让收入66 000元，款项已存入国库。

（3）使用国有资本经营预算收入对水利企业进行补贴 40 000 元，款项以国库存款支付。

（4）使用国有资本经营预算收入对电力企业增加投入资本 70 000 元，款项以国库存款支付。

三、要求：

（1）根据以上经济业务，为甲市政府财政总预算会计编制有关的会计分录。

（2）为甲市政府财政总预算会计编制 2011 年度国有资本经营预算收支决算表。

（3）结合以上练习一和练习三的资料，计算甲市政府 2011 年度农林水事务支出总数。水利企业国有资本经营预算支出属于农林水事务支出。

练习四

一、目的：练习财政专户管理资金的核算

二、资料：沿用以上练习一和练习二的资料，甲市政府财政 2011 年度发生如下经济业务：

（1）收到教育部门中等职业学校学费收入 53 000 元，款项已存入财政专户。

（2）收到教育部门高等学校学费收入 164 000 元，款项已存入财政专户。

（3）收到教育部门高等学校住宿费收入 32 000 元，款项已存入财政专户。

（4）向中等职业学校拨付财政专户存款 51 000 元。

（5）向普通高等学校拨付财政专户存款 156 000 元。

（6）向成人高等学校拨付财政专户存款 40 000 元。

三、要求：

（1）根据以上经济业务，为甲市政府财政总预算会计编制有关的会计分录。

（2）为甲市政府财政总预算会计编制 2011 年度财政专户管理资金分科目收支情况表。

（3）结合以上练习一、练习二和练习四的资料，计算甲市政府 2011 年度教育支出总数。

第三章

行政单位会计

第一节　行政单位会计概述

一、行政单位会计的概念

行政单位会计是核算、反映和监督各级行政机关以及实行行政财务管理的其他机关、政党组织预算执行情况及其结果的专业会计。行政单位会计的具体适用组织包括：

（1）行政机关。指从事国家行政工作的机关，即各级人民政府及其所属各行政部门。行政机关是国家权力机关的执行机关，通常也称政府机关。国务院是国家最高行政机关。

（2）国家权力机关。指行使国家权力的机关，即各级人民代表大会及其常务委员会。全国人民代表大会是国家最高权力机关。

（3）审判机关和检察机关。指行使国家审判职能和检察职能的机关，即各级人民法院和各级人民检察院。最高人民法院是国家最高审判机关，最高人民检察院是国家最高检察机关。

（4）政党组织。指中国共产党、各民主党派以及共青团、妇联、工会等组织。

以上各组织尽管名称不同，但它们都有一个共同的特点，即这些组织都属于非物质生产部门，它们本身并不能在市场上通过直接交换获得足够的资金来源，以满足其开展业务活动的需要，财政对它们拨付或分配预算资金是它们的主要资金来源。为此，对这些组织来说，执行部门预算，按照预算取得和使用财政资金，使财政资金发挥其应有的社会效益，是它们进行财务管理和组织会计核算时应当遵循的基本要求。

行政单位在从财政部门获得拨付预算资金时获得收入，在按经批准的部门预算使用财政资金时形成支出，收入和支出相抵后的差额形成结余。行政单位资产减去负债后的差额为净资产。结余为净资产的组成部分。

二、行政单位会计的一般原则

行政单位在进行会计核算时，应当遵循如下十项一般原则：

（1）客观性原则。指行政单位会计应当以实际发生的经济业务为依据，客观真实地记录和反映各项经济业务的发生情况及其结果。

（2）适应性原则。指行政单位会计提供的会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，适应预算管理和有关方面了解行政单位财务状况及收支结果的需要，有利于行政单位加强内部财务管理。

（3）可比性原则。指行政单位应当按照规定的会计方法进行处理，同类行政单位会计指标应当口径一致，相互可比。

（4）一致性原则。指行政单位会计处理方法应当前后各期一致，不得随意变更。如确有必要变更，应当将变更情况、变更原因以及对行政单位财务收支情况和结果的影响在会计报表中说明。

（5）及时性原则。指行政单位的会计核算应当及时进行。

（6）明晰性原则。指行政单位的会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解和运用。

（7）收付实现制原则。指行政单位的会计核算应当以收付实现制为基础。

（8）专款专用原则。指行政单位对于有指定用途的资金应当按规定用途使用，并单独核算和反映。

（9）实际成本原则。指行政单位的各项财产物资应当按照取得或购建时的实际成本计价。除国家另有规定外，一律不得自行调整其账面价值。

（10）重要性原则。指会计报表应当全面反映行政单位的财务收支情况和结果。对于重要的业务事项，应当单独反映。

三、行政单位的常用会计科目

行政单位会计科目是对行政单位会计要素所作的进一步分类。它是行政单位会计设置账户、组织会计核算的依据和基础。行政单位会计科目可分为资产、负债、净资产、收入和支出五类。各级行政单位统一适用的常用会计科目可如表 3-1 所示。

表 3-1 行政单位常用会计科目表

类 别	编 号	科目名称
一、资产类		
	101	现金
	102	银行存款
	103	有价证券
	104	暂付款
	105	库存材料
	106	固定资产
	107	零余额账户用款额度
	115	财政应返还额度
二、负债类		
	201	应缴预算款
	203	暂存款
	211	应付工资(离退休费)
	212	应付地方(部门)津贴补贴
	213	应付其他个人收入
三、净资产类		
	301	固定基金
	303	结余
四、收入类		
	401	拨入经费
	407	其他收入
五、支出类		
	501	经费支出
	502	拨出经费

第二节 行政单位的收入

行政单位的收入是指行政单位为开展业务活动而依法取得的非偿还性资金，

包括拨入经费和其他收入等种类。

一、拨入经费

（一）拨入经费的概念与管理要求

拨入经费是指行政单位按照经费申报关系，由财政部门或上级单位拨付的预算经费。拨入经费是行政单位最主要的收入来源，是行政单位开展业务活动的最主要的财力保证。

行政单位拨入经费的管理要求主要是：

（1）按部门预算和用款计划申请取得拨入经费。行政单位应当严格按照经批准的年度部门预算和分月用款计划申请取得拨入经费，不可以申请无预算、无计划或超预算、超计划的拨入经费。如果由于行政计划或任务发生变动而需要增加或减少拨入经费，行政单位应当编制追加或追减预算，在经财政部门或上级单位审核批准后，按变更后的预算申请取得拨入经费。

（2）按规定用途申请取得拨入经费。行政单位应当按照部门预算规定的资金用途申请取得拨入经费，未经财政部门同意，不可以擅自改变拨入经费的用途。按照部门预算的要求，行政单位的经费支出分为基本支出和项目支出两大类。行政单位在申请取得拨入经费时，首先需要区分基本支出拨入经费和项目支出拨入经费进行申请；然后，再按基本支出的具体支出科目和项目支出的具体支出科目进行申请。基本支出拨入经费和项目支出拨入经费应当分别进行核算，不能相互混淆。

（3）按规定的财政资金支付方式申请取得拨入经费。财政资金的支付方式有财政直接支付、财政授权支付和财政实拨资金三种。其中，前两种为财政国库单一账户制度下的财政资金支付方式，最后一种为传统的财政资金支付方式。行政单位在确定部门预算和用款计划时，同时确定了财政资金的支付方式和支付数额。

（4）按预算级次申请取得拨入经费。行政单位应当按照预算级次逐级申请取得拨入经费，不可以越级申请取得拨入经费。同级主管单位之间不可以发生拨入经费的业务，没有预算管理关系的不同级别行政单位之间也不可以发生拨入经费的业务。行政单位的隶属关系如有改变，应当在办理划转预算管理关系的同时，办理拨入经费的划转手续，并结清已经取得的拨入经费。

（二）拨入经费的确认

按照财政资金的支付方式，行政单位拨入经费的取得方式相应也有财政直接支付、财政授权支付和财政实拨资金三种。由于三种财政资金支付方式的业务流程不尽相同，因此，行政单位拨入经费的确认也存在一些差异。

1. 财政直接支付方式下拨入经费的确认

在财政直接支付方式下，行政单位根据部门预算和用款计划，在需要财政部门

支付财政资金时，向财政部门提出财政直接支付申请。财政部门经审核无误后，通过财政零余额账户直接将款项支付给收款人。行政单位在收到财政部门委托财政零余额账户代理银行转来的财政直接支付入账通知书时，确认拨入经费。在财政直接支付方式下，行政单位在确认拨入经费时，实际上已经使用了财政预算资金。

2. 财政授权支付方式下拨入经费的确认

在财政授权支付方式下，行政单位根据部门预算和用款计划，按规定时间和程序向财政部门申请财政授权支付用款额度。财政部门经审核无误后，将财政授权支付用款额度下达到行政单位零余额账户代理银行。行政单位在收到单位零余额账户代理银行转来的财政授权支付到账通知书时，确认拨入经费。在财政授权支付方式下，行政单位在确认拨入经费时，还没有实际使用财政资金。行政单位收到的是一个用款额度，而不是实际的货币资金。财政部门为行政单位在商业银行开设的单位零余额账户不是实存资金账户，而是一个过渡的待结算账户。

3. 财政实拨资金方式下拨入经费的确认

在财政实拨资金方式下，行政单位根据部门预算和用款计划，按规定的时间和程序向财政部门或上级单位提出资金拨入请求。财政部门或上级单位经审核无误后，将财政资金直接拨入行政单位的开户银行。行政单位在收到开户银行转来的收款通知时，确认拨入经费。在财政实拨资金方式下，行政单位在确认拨入经费时，实际收到货币资金。

（三）拨入经费的核算

为核算拨入经费业务，行政单位应设置“拨入经费”总账科目。行政单位取得拨入经费时，根据财政资金的支付方式，分别借记“经费支出”、“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目，贷记该科目。年终结账将该科目贷方余额转入“结余”科目时，借记该科目，贷记“结余”科目。该科目平时贷方余额，表示拨入经费的累计数。该科目应按拨入经费的用途分别设置“基本支出”和“项目支出”两个二级明细账科目。在“基本支出”二级明细账科目下再设置“人员经费”和“日常公用经费”两个三级明细账科目。在“项目支出”二级明细账科目下再按具体项目名称设置三级明细账科目。为简化明细账科目的书写，该科目也可以直接设置“人员经费”、“日常公用经费”和具体项目名称的二级明细账科目。

“拨入经费”总账科目明细账的设置具有一定的特殊性。在“拨入经费”总账科目下设置“基本支出”和“项目支出”两个二级明细账科目的原因，主要是为了适应部门预算管理的需要。部门预算管理方法将行政单位的部门支出预算区分成基本支出预算和项目支出预算两大类，并分别对基本支出预算和项目支出预算安排资金来源，其中包括拨入经费。为将基本支出的拨入经费与发生的基本支出进行配比，以及将项目支出的拨入经费与发生的项目支出进行配比，以正确考核部门预

算的执行情况，在“拨入经费”总账科目下设置“基本支出”和“项目支出”两个二级明细账科目。在“基本支出”二级明细账科目下再设置“人员经费”和“日常公用经费”两个三级明细账科目的原因，也是为了满足部门预算管理的需要。也就是说，部门预算管理再将行政单位的基本支出分成“人员经费支出”和“日常公用经费支出”两类，两类经费之间不能混淆使用。

例 3-1　某行政单位收到财政部门委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政部门为该行政单位支付了一笔属于基本支出预算的日常公用经费 230 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出　230 000

　　贷：拨入经费——基本支出——日常公用经费　230 000

在例 3-1 中，“拨入经费”科目的明细账科目也可以简化写成“拨入经费——日常公用经费”。如果该行政单位为市工商行政管理局，“拨入经费”科目的明细账科目还可以写成“拨入经费——一般公共服务——工商行政管理事务——基本支出——日常公用经费”或“拨入经费——工商行政管理事务——基本支出——日常公用经费”。

例 3-2　某行政单位收到其代理银行转来的财政授权支付到账通知书，收到财政部门拨入一笔财政授权支付用款额度 385 000 元，规定用于属于基本支出预算的日常公用经费开支。行政单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　385 000

　　贷：拨入经费——基本支出——日常公用经费　385 000

例 3-3　某行政单位尚未纳入财政国库单一账户制度改革。该行政单位收到其开户银行转来的收款通知，收到财政部门拨入一笔预算经费 156 000 元，规定用于属于基本支出预算的日常公用经费开支。行政单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　156 000

　　贷：拨入经费——基本支出——日常公用经费　156 000

例 3-4　某行政单位收到其代理银行转来的财政授权支付到账通知书，收到财政部门拨入一笔财政授权支付用款额度 196 000 元，规定用于属于项目支出预算的某项目经费开支。行政单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　196 000

　　贷：拨入经费——项目支出——某项目经费　196 000

例 3-5　某行政单位收到其代理银行转来的财政授权支付到账通知书，收到财政部门拨入一笔财政授权支付用款额度 45 000 元，规定用于属于基本支出预算的人员经费开支。行政单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　45 000

贷:拨入经费——基本支出——人员经费 45 000

例 3-6 某行政单位年终结账,将"拨入经费"科目的贷方余额 1 588 000 元全数转入"结余"科目。行政单位应编制如下会计分录:

借:拨入经费 1 588 000

贷:结余 1 588 000

同时,行政单位应结清所有"拨入经费"科目的明细账。

二、其他收入

(一) 其他收入的概念和内容

其他收入是指行政单位按规定取得的除拨入经费外的其他各种收入。其他收入的内容主要包括行政单位在业务活动中按规定取得的不必上缴财政的零星杂项收入、有偿服务收入、有价证券及银行存款的利息收入等。行政单位其他收入的具体项目和收费标准,必须按照国家的统一规定执行,不得擅自扩大收费项目或提高收费标准。行政单位的其他收入一般纳入基本支出预算。

(二) 其他收入的核算

为核算其他收入业务,行政单位应设置"其他收入"总账科目。行政单位取得其他收入时,借记"银行存款"、"现金"科目,贷记该科目。年终结账将该科目贷方余额全数转入"结余"科目时,借记该科目,贷记"结余"科目。该科目平时贷方余额,表示其他收入的累计数。该科目可按其他收入的主要类别设置明细账。

例 3-7 某行政单位变卖若干废旧物资,收到现金 120 元。经批准,该废旧物资变卖收入不必上缴财政。行政单位应编制如下会计分录:

借:现金 120

贷:其他收入——废旧物资变卖收入 120

例 3-8 某行政单位年终结账,将"其他收入"科目的贷方余额 310 元全数转入"结余"科目。行政单位应编制如下会计分录:

借:其他收入 310

贷:结余 310

同时,行政单位应结清所有"其他收入"科目的明细账。

第三节 行政单位的支出

行政单位的支出是指行政单位在开展业务活动过程中发生的各项资金的耗费和使用,主要包括经费支出和拨出经费等种类。

一、经费支出

(一) 经费支出的概念

经费支出是指行政单位为开展业务活动而发生的各项资金的支出。经费支出是行政单位为实现社会管理职能,完成行政任务而按计划发生的各项资金的耗费,是行政单位组织和领导经济建设、文化建设等各项社会建设,促进社会全面发展的资金保证,是行政单位最主要的支出。

(二) 经费支出的分类

为全面反映行政单位各项经费支出的内容和结构,便于分析和考核各项经费支出的实际发生情况及其效果,从而有针对性地加强和改善对行政单位经费支出的管理,行政单位有必要对经费支出按照一定的要求进行适当的分类。

1. 按照部门预算管理的要求进行的分类

行政单位的经费支出应当按照部门预算管理的要求进行分类。按照部门预算管理的要求,行政单位的经费支出应分为基本支出和项目支出两大类。

(1) 基本支出。指行政单位为维持正常运转和完成日常工作任务而发生的各项支出。如行政单位按规定支付给工作人员的基本工资、为完成日常工作任务而发生的办公经费支出等。基本支出是行政单位的基本资金消耗,是行政单位维持日常正常运转的基本资金保证。基本支出具有常规性、稳定性的特点。

(2) 项目支出。指行政单位为完成专项工作或特定任务而发生的各项支出。项目支出属于基本支出外的专项支出。行政单位的项目支出一般包括专项会议支出、专项任务支出、专项大型修缮支出、专项购建支出等。与基本支出相比,项目支出具有非常规性、不稳定性的特点。行政单位的项目支出需要经过申报、筛选、立项、评审和审批的过程。经批准后,安排专项资金作为财力保证。

将行政单位的经费支出区分为基本支出和项目支出的目的,主要是为了更好地安排使用行政单位的行政经费,确保行政单位的正常运转,并在此基础上,量力推动重点工作,有效完成行政任务。

2. 按照《政府收支分类科目》的要求进行的分类

行政单位的经费支出应当按照《政府收支分类科目》中的"支出经济分类科目"进行分类。《政府收支分类科目》中的"支出经济分类科目"分设类、款两级,类、款两级科目在内容上逐渐细化。按照《政府收支分类科目》,行政单位的经费支出可作如下分类。

(1) 工资福利支出。反映行政单位开支的在职职工和编制外长期聘用人员的各类劳动报酬,以及为上述人员缴纳的各项社会保险费等。该科目分设如下款级科目:基本工资、津贴补贴、奖金、社会保障缴费、伙食补助费、其他工资福利支出等。

(2) 商品和服务支出。反映行政单位购买商品和服务的支出。该科目分设如下款级科目:办公费、咨询费、手续费、水费、电费、邮电费、取暖费、物业管理费、差旅费、因公出国(境)费用、维修(护)费、租赁费、会议费、培训费、公务接待费、专用材料费、被装购置费、专用燃料费、劳务费、委托业务费、工会经费、福利费、公务用车运行维护费、其他交通工具运行维护费、其他商品和服务支出等。

(3) 对个人和家庭的补助。反映行政单位用于对个人和家庭的补助支出。该科目分设如下款级科目:离休费、退休费、退职(役)费、抚恤金、生活补助、救济费、医疗费、助学金、奖励金、生产补贴、住房公积金、提租补贴、购房补贴、其他对个人和家庭的补助支出等。

(4) 基本建设支出。反映行政单位由各级发展与改革部门集中安排的一般预算财政拨款用于购置固定资产、战略性和应急性储备、土地和无形资产,以及购建基础设施、大型修缮所发生的支出。该科目分设如下款级科目:房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置、基础设施建设、大型修缮、信息网络购建、物资储备、公务用车购置、其他交通工具购置、其他基本建设支出等。

(5) 其他资本性支出。反映行政单位由各级非发展与改革部门集中安排的用于购置固定资产、战略性和应急性储备、土地和无形资产,以及购建基础设施、大型修缮和财政支持企业更新改造所发生的支出。该科目分设如下款级科目:房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置、基础设施建设、大型修缮、信息网络购建、物资储备、土地补偿、安置补助、地方附着物和青苗补偿、拆迁补偿、公务用车购置、其他交通工具购置、其他资本性支出等。

(6) 其他支出。

在《政府收支分类科目》中,"支出经济分类科目"与"支出功能分类科目"是两套相互并列的政府支出科目体系。这两套政府支出科目体系,分别从不同的角度对政府的支出进行了全面系统的分类。而且,这两套政府支出科目体系还可以相互配合,同时对政府的有关支出进行反映。例如,某工商行政管理部门购买了一批日常办公用品,直接交有关业务部门使用。该购买日常办公用品的支出可以同时在"一般预算支出——一般公共服务——工商行政管理事务"科目和"基本支出——日常公用经费——商品和服务支出"科目中反映。前者反映为政府的功能支出或职能支出,后者反映为政府的经济支出或用途支出。同时设置两套完整的支出科目,分别从不同的角度反映政府支出的内容,两套科目各自成体系又相互联系,这是我国政府收支分类科目的一项重大改革。

(三) 经费支出的管理要求

经费支出管理是行政单位财务管理的一项重要内容,也是财政部门或上级主

管部门考核行政单位预算执行情况的重要方面。行政单位必须严格按照有关规定,采取切实可行的办法加强对经费支出的管理。行政单位经费支出的管理要求如下。

1. 建立健全经费支出的内部管理制度

行政单位应当建立健全一系列经费支出的内部管理制度,对各项经费支出实施严格的制度管理。例如,行政单位应当建立健全各项经费支出全部由单位财务部门统一管理的制度,行政单位的其他职能部门不可以在单位财务部门之外设立账外账或“小金库”;行政单位应当建立健全重大支出项目的严格审批制度,未经有关审批程序,不可以发生重大经费支出;如此等等。

2. 各项经费支出必须严格按照部门预算规定的用途和数额使用

行政单位的经费支出必须严格按照部门预算规定的用途和数额使用,不可以办理无预算、超预算范围的经费支出,也不可以随意提高或者降低经费支出的标准。对于违反财经纪律的开支,行政单位一律不得办理报销支付。

3. 保证单位基本支出的需要

行政单位的经费支出应当要保证单位基本支出的需要,包括人员经费和日常公用经费的需要。对于单位的基本支出,应当实行优先保障、优先安排的管理原则。只有在基本支出安排得到保证后,才可以安排项目支出。行政单位的基本支出一般采用定员、定额的管理办法。所谓定员,是指国家机构编制主管部门根据行政单位的性质、职能、业务范围和工作任务所下达的人员配置标准。所谓定额,是指财政部门根据行政单位机构正常运转和日常工作任务的合理需要,对各项基本支出所规定的指标额度。基本支出的定额项目包括人员经费和日常公用经费两部分。

4. 严格项目支出的管理

行政单位的项目支出应当实行区分轻重缓急进行科学论证、合理排序申报、立项后专款专用、追踪问效的管理制度。行政单位应当为每一项目支出单独建账,独立反映其资金来源和使用情况以及项目进度和完成情况,并及时对资金使用的效益作出评价。

5. 对经费支出的薄弱环节实施重点管理

行政单位应采用积极有效的措施,对诸如“人、车、会、电话”等经费支出的薄弱环节实施重点管理。在人员经费管理方面,行政单位应当严格执行编制主管部门核定的人员编制数,不能突破。在车辆购置费管理方面,行政单位应当严格按照车辆配置标准购置车辆,不可以超标准购置车辆。在会议费管理方面,行政单位应当要建立健全会议的审批制度,坚持务实、节约、高效的原则,严格控制会议数量、会期和参加会议的人数,尽可能减少会议费支出。在电话费管理方面,行政单位应

当严格按规定配备电话等通讯设备,未经审批,行政单位不负担购置及消耗费用。

6. 注意勤俭节约,讲究支出效果

行政单位在办理经费支出时应当注意勤俭节约。行政单位应当既要考虑保证行政任务的顺利完成,又要考虑合理节约地使用各项资金,努力使行政单位的每一笔经费支出都能够达到其应有的效果。

(四) 经费支出的核算

为核算经费支出业务,行政单位应设置"经费支出"总账科目。行政单位发生经费支出时,借记该科目,贷记"拨入经费"、"零余额账户用款额度"、"银行存款"、"现金"、"库存材料"等科目。年终结账将该科目借方余额全数转入"结余"科目时,借记"结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示经费支出的累计数。该科目应设置"基本支出"和"项目支出"两个二级科目。其中,"基本支出"二级科目下再设置"人员经费"和"日常公用经费"两个明细科目,"项目支出"二级科目下再按具体项目名称设置明细科目。"基本支出"和"项目支出"有关明细科目下,再按《政府收支分类科目》中的支出经济分类科目进行明细核算。为简化明细账科目的设置,该科目也可以直接按"人员经费"、"日常公用经费"和具体项目名称设置二级科目,然后,再按《政府收支分类科目》中的支出经济分类科目进行明细核算。

例 3-9 某行政单位收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书,财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为行政单位支付了一笔属于基本支出预算的在职人员工资福利支出 256 000 元。行政单位应编制如下会计分录:

借:经费支出——基本支出——人员经费——工资福利支出
　　256 000
　　贷:应付工资(离退休费)　　256 000

同时:

借:应付工资(离退休费)　　256 000
　　贷:拨入经费——基本支出——人员经费　　256 000

在例 3-9 中,"经费支出"科目的明细账科目也可以简化写成"经费支出——人员经费——工资福利支出"。如果该行政单位为市工商行政管理局,"经费支出"科目的明细账科目还可以写成"经费支出——一般公共服务——工商行政管理事务——基本支出——人员经费——工资福利支出"或"经费支出——工商行政管理事务——基本支出——人员经费——工资福利支出"。

例 3-10 某行政单位收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书,财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为行政单位支

付了一笔属于某项目支出预算的商品和服务支出 442 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出——项目支出——某项目经费——商品和服务支出
442 000
　贷：拨入经费——某项目经费　442 000

例 3-11　某行政单位通过单位零余额账户购买了一批属于基本支出预算的日常办公用品 13 000 元，直接交有关业务部门使用。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出
13 000
　贷：零余额账户用款额度　13 000

例 3-12　某行政单位通过单位零余额账户支付了属于某项目支出预算的商品和服务支出 58 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出——项目支出——某项目经费——商品和服务支出
58 000
　贷：零余额账户用款额度　58 000

例 3-13　某行政单位通过单位银行存款账户支付了属于基本支出预算中人员经费预算的对个人和家庭的补助支出 22 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出——基本支出——人员经费——对个人和家庭的补助
22 000
　贷：银行存款　22 000

例 3-14　某行政单位通过单位零余额账户购买了一批属于基本支出预算的办公设备 289 000 元。办公设备直接交有关业务部门使用，相应资金由非发展和改革部门集中安排。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出——基本支出——日常公用经费——其他资本性支出
289 000
　贷：零余额账户用款额度　289 000

同时：

借：固定资产　289 000
　贷：固定基金　289 000

例 3-15　某行政单位收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为行政单位支付了一笔属于某项目支出预算的公务用车购置支出 368 000 元。公务用车直接交有关业务部门使用，相应资金由发展和改革部门集中安排。行政单位应编制如下

会计分录：

借：经费支出——项目支出——某项目经费——基本建设支出　368 000

　贷：拨入经费——项目支出——某项目经费　368 000

同时：

借：固定资产　368 000

　贷：固定基金　368 000

例3-16　某行政单位年终结账，将"经费支出"科目的借方余额1 585 000元全数转入"结余"科目。行政单位应编制如下会计分录：

借：结余　1 585 000

　贷：经费支出　1 585 000

同时，行政单位应结清所有"经费支出"科目的明细账。

二、拨出经费

（一）拨出经费的概念

拨出经费是指行政单位根据核定的部门预算转拨给其所属预算单位的预算资金。在传统的财政实拨资金方式下，主管单位从财政部门取得的预算资金中包含了其本身的预算资金以及其所属所有下级单位的预算资金。主管单位需要将所有所属下级单位的预算资金转拨给二级预算单位，二级预算单位需要再将所属下级预算单位的预算资金向下转拨。财政预算资金就这样通过预算管理关系逐级向下转拨，并由此形成了行政单位的拨出经费业务。在财政国库单一账户制度下，由于财政部门通过财政零余额账户或单位零余额账户直接将预算资金拨付给收款人或用款单位，因此，行政单位也就不存在转拨预算资金的拨出经费业务。

（二）拨出经费的核算

为核算拨出经费业务，行政单位应设置"拨出经费"总账科目。行政单位向下级单位转拨预算资金时，借记该科目，贷记"银行存款"科目。年终结账将该科目借方余额转入"结余"科目时，借记"结余"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示拨出经费的累计数。该科目应分设"拨出基本支出经费"和"拨出项目支出经费"两个二级科目，并按所属拨款单位设置明细账。

例3-17　某行政单位尚未纳入财政国库单一账户制度改革。该行政单位根据核定的部门预算，通过开户银行向所属甲预算单位转拨预算资金合计775 000元，其中，基本支出经费520 000元，项目支出经费255 000元。该行政单位应编制如下会计分录：

借：拨出经费——拨出基本支出经费——甲预算单位　520 000

　　　　　——拨出项目支出经费——甲预算单位　255 000

　　贷:银行存款　　775 000

例 3-18　某行政单位年终结账,将"拨出经费"科目的借方余额 980 000 元全数转入"结余"科目。行政单位应编制如下会计分录:

借:结余　　980 000

　　贷:拨出经费　　980 000

同时,行政单位应结清所有"拨出经费"科目的明细账。

第四节　行政单位的结余

一、结余的概念和种类

结余是行政单位的各项收入减去各项支出后的差额。其中,各项收入包括拨入经费和其他收入,各项支出包括经费支出和拨出经费等。行政单位的结余每年年终结算一次,平时不结算。因此,行政单位的结余是单位全年全部实际收入与全年全部实际支出相抵后的最终财务结果。

在财政国库单一账户制度下,行政单位年终可能会存在零余额账户用款额度结余。其中,包括财政零余额账户用款额度结余和单位零余额账户用款额度结余。财政零余额账户用款额度结余是行政单位取得的财政直接支付年度用款预算额度与行政单位年度内财政直接支付实际发生数额之间的差额,是行政单位年终尚未实际使用的财政直接支付预算指标。单位零余额账户用款额度结余是行政单位取得的财政授权支付年度用款预算额度与行政单位年度内财政授权支付实际发生数额之间的差额,是行政单位年终尚未实际使用的财政授权支付预算指标。

按照部门预算管理的要求,行政单位的结余应当区分基本支出结余和项目支出结余两大种类。其中,基本支出结余是基本支出收入减去基本支出后的差额,项目支出结余是项目支出收入减去项目支出后的差额。行政单位的基本支出结余一般应当结转下年继续使用在基本支出上。行政单位的项目支出结余,在项目尚未完成的情况下,一般应当结转下年继续使用在有关项目上;在项目已经完成的情况下,应当按照财政部门和上级单位的要求,或者使用在新的项目支出上,或者归还财政部门或上级单位。行政单位的年终结余总数,包括财政零余额账户用款额度结余和单位零余额账户用款额度结余,行政单位都应当在接到财政部门在次年初下达的批复后才可以使用。

二、结余的核算

为核算结余业务,行政单位应设置"结余"总账科目。行政单位年终结账将

“拨入经费”、“其他收入”科目的贷方余额转入该科目时，借记“拨入经费”、“其他收入”科目，贷记该科目；将“经费支出”、“拨出经费”科目的借方余额转入该科目时，借记该科目，贷记“经费支出”、“拨出经费”科目。该科目年终贷方余额，表示行政单位的滚存结余或历年累计结余。该科目应分别设置“基本支出结余”和“项目支出结余”两个二级科目。其中，“基本支出结余”科目下再分别设置“人员经费结余”和“日常公用经费结余”两个明细科目，“项目支出结余”科目下再分别具体项目名称设置相应的明细科目。为简化明细账科目的设置，该科目也可以直接设置“人员经费结余”、“日常公用经费结余”和具体项目名称结余的二级明细账科目。

例 3-19 某行政单位年终结账，有关收入总账科目的贷方余额为：“拨入经费”1 700 000 元；有关支出总账科目的借方余额为：“经费支出”1 695 000 元。有关“拨入经费”明细账科目的贷方余额为：“基本支出——人员经费”455 000 元，“基本支出——日常公用经费”866 000 元，“项目支出——A 项目经费”234 000 元，“项目支出——B 项目经费”125 000 元；有关“经费支出”明细账科目的借方余额为：“基本支出——人员经费”455 000 元，“基本支出——日常公用经费”863 000 元，“项目支出——A 项目经费”234 000 元，“项目支出——B 项目经费”123 000 元。行政单位将以上有关收支科目的余额结转至“结余”科目。行政单位应编制如下会计分录：

借：拨入经费	1 700 000	
贷：结余——基本支出结余——人员经费结余		455 000
——基本支出结余——日常公用经费结余		886 000
——项目支出结余——A 项目经费结余		234 000
——项目支出结余——B 项目经费结余		125 000

同时：

借：结余——基本支出结余——人员经费结余	455 000	
——基本支出结余——日常公用经费结余	883 000	
——项目支出结余——A 项目经费结余	234 000	
——项目支出结余——B 项目经费结余	123 000	
贷：经费支出		1 695 000

在例 3-19 中，行政单位的当年结余合计为 5 000 元（1 700 000 - 1 695 000）。在当年结余合计 5 000 元中，基本支出结余 3 000 元，其中，人员经费结余 0 元（455 000 - 455 000），日常公用经费结余 3 000 元（886 000 - 883 000）；项目支出结余 2 000 元，其中，A 项目经费结余 0 元（234 000 - 234 000），B 项目经费结余 2 000 元（125 000 - 123 000）。

在例3-19中,行政单位需要将"基本支出结余"区分为"人员经费结余"和"日常公用经费结余"两类。一般情况下,人员经费结余与日常公用经费结余实行分别管理,不能相互混合使用。行政单位不可以将日常公用经费结余用于人员经费开支,也不可以将人员经费结余用于日常公用经费开支。行政单位还可以将有关的"项目支出结余"区分为"项目支出净结余"和"项目支出专项结余"两类。项目支出净结余反映已完成项目的项目支出结余,项目支出专项结余反映尚未完成的项目支出结余。项目支出专项结余一般在来年继续用于尚未完成的项目,项目支出净结余一般将另作安排使用,两者实行分别管理。

第五节　行政单位的资产、负债和净资产

一、行政单位的资产

行政单位的资产是行政单位占用或者使用的,能以货币计量的经济资源,包括现金、银行存款、零余额账户用款额度、财政应返还额度、暂付款、库存材料、有价证券和固定资产等种类。

(一) 现金

1. 现金的概念与管理要求

现金是指行政单位存放在财务部门的库存现金。现金具有普遍的可接受性和最强的流动性。现金可以随时用来购买货品、支付费用或偿还债务,也可以随时存入银行,留待以后使用。

行政单位现金管理的要求主要是:

(1) 严格遵守银行核定的库存现金限额。对于超过现金限额的部分,行政单位应当及时送存银行。

(2) 收入的现金,行政单位应当及时送存银行,不可以随意坐支现金,即不可以随意将收入的现金直接用于支出。

(3) 明确规定现金的使用范围,不可以在规定范围之外随意使用现金。行政单位与其他单位的经济往来,除按规定范围可以使用现金外,均应通过银行办理转账结算。

(4) 严格现金的收付手续。行政单位向银行提取现金时应当如实写明提取现金的用途,将现金存入银行时应当如实写明存入现金的来源。行政单位收入现金时应当开给交款人正式的收据,支付现金应当在付款的原始凭证上加盖"现金付讫"戳记。

（5）钱账分管，相互牵制。行政单位的会计人员和出纳人员应当要有明确的分工，会计人员管账不管钱，出纳人员管钱不管账。会计人员与出纳人员的工作应当相互牵制。

2. 现金的核算

为核算现金业务，行政单位应设置“现金”总账科目。行政单位收到现金时，借记该科目，贷记“零余额账户用款额度”、“银行存款”、“其他收入”等科目；支出现金时，借记“经费支出”科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示库存现金的数额。

例3-20 某行政单位从单位零余额账户中提取现金2 000元，准备购买一些日常办公用品。行政单位应编制如下会计分录：

借：现金　　2 000

　　贷：零余额账户用款额度　　2 000

例3-21 某行政单位以现金支付日常业务活动中发生的邮电费150元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出　　150

　　贷：现金　　150

行政单位应设置“现金日记账”，由出纳人员根据收付款凭证，按照业务发生顺序逐笔登记。每日业务终了，结出当日的现金收入合计数、支出合计数和结余数，并将结余数与现金实际库存数进行核对，做到账款相符。

（二）银行存款

1. 银行存款账户的开立

银行存款是行政单位存放在开户银行的货币资金。对于尚未纳入财政国库单一账户制度改革的行政单位，财政部门将财政预算资金直接拨入行政单位的开户银行。对于已经纳入财政国库单一账户制度改革的行政单位，经批准不需要上缴财政的小额零星收入、往来款项等存入银行存款账户。银行存款账户为实存资金账户。行政单位需要使用资金时，直接通过其开户银行提取现金或转账向收款人支付。行政单位开设的银行存款账户应当安全可靠，便于管理和监督。行政单位应当根据规定严格银行存款的开户管理，禁止多头开户。财政预算资金应当由财务部门统一在同级财政部门或上级主管部门指定的国有银行开户，不可以随意在指定范围外的银行开户，转移财政预算资金。行政单位在银行开户后，应当严格遵守银行的各项规章制度，接受银行的监督和管理。

2. 银行结算方式

由于行政单位涉及银行结算的业务主要是由财政预算资金的拨付和支用所引起的，因此，在实际工作中，行政单位使用的银行结算方式主要是预算拨款凭证、支

票和汇兑等。

（1）预算拨款凭证。这主要是财政部门与主管单位之间以及主管单位与下级单位之间办理财政预算资金拨款或转拨时使用的一种结算凭证。主管单位或下级单位收到银行转来的"预算拨款凭证"收款通知时，据以编制收款凭证。

（2）支票结算方式。支票结算方式是银行的存款人签发支票给收款人，用来委托开户银行将款项支付给收款人的一种结算方式。采用支票结算方式，行政单位开出支票付款时，根据开出支票的存根和有关原始凭证，编制付款凭证；收到支票时，应在收到支票的当天填写进账单，并将进账单连同支票一起送交开户银行，根据开户银行盖章退回的进账单和有关原始凭证，编制收款凭证。

（3）汇兑结算方式。汇兑结算方式是银行的存款人委托银行将款项汇给收款人的一种结算方式。采用汇兑结算方式，对于汇入的款项，行政单位在收到银行收款通知时，据以编制收款凭证；对于汇出的款项，行政单位在向银行办理完汇款手续时，根据汇款回单编制付款凭证。

3. 银行存款的核算

为核算银行存款业务，行政单位应设置"银行存款"总账科目。行政单位收到银行存款时，借记该科目，贷记"拨入经费"、"其他收入"等科目；提取和支用银行存款时，借记"现金"、"经费支出"等科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示行政单位银行存款的数额。

例 3-22　某行政单位取得一笔其他收入 1 500 元，经批准可以不上交财政，款项存入开户银行。行政单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　　1 500
　贷：其他收入　　1 500

例 3-23　某行政单位开出银行结算凭证，支付一笔日常业务活动中发生的会议费 3 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出　　3 000
　贷：银行存款　　3 000

行政单位应设置"银行存款日记账"，由出纳人员根据收付款凭证，按照业务发生顺序逐笔登记，每日终了结出银行存款余额。"银行存款日记账"的记录应定期与开户银行发来的银行对账单进行核对。如有不符，应查明原因，并通过编制银行存款余额调节表调节相符。

（三）零余额账户用款额度

1. 零余额账户用款额度的概念

在财政国库单一账户制度下，财政部门为行政单位在商业银行开设单位零余额账户。该账户用于财政部门对行政单位的授权支付。财政部门根据经批准的行

政单位的部门预算和用款计划向行政单位零余额账户的代理银行下达财政授权支付用款额度时,行政单位的零余额账户用款额度增加。行政单位根据经批准的部门预算和用款计划向单位零余额账户的代理银行开具支付令,从单位零余额账户中向收款人支付款项时,行政单位的零余额账户用款额度减少。行政单位的零余额账户是一个过渡账户,不是实存资金账户。行政单位零余额账户的代理银行在将行政单位开具的支付令与行政单位的部门预算和用款计划进行核对,并向收款人支付款项后,于业务发生当日通过行政单位的零余额账户与财政国库单一账户进行资金清算。资金清算后,行政单位零余额账户的余额为零。零余额账户用款额度是行政单位的一个财政授权支付额度。尽管如此,由于行政单位可以随时自行开具支付令使用单位零余额账户中的用款额度实现支付,因此,零余额账户用款额度如同银行存款,它是行政单位的一项特殊资产。

在财政国库单一账户制度下,财政部门在商业银行开设财政零余额账户。财政零余额账户用于财政直接支付。行政单位根据经批准的部门预算和用款计划购买物品或服务时,可以向财政部门申请财政直接支付。财政部门经审核无误,向财政零余额账户的代理银行开具支付令,通过财政零余额账户将款项支付给收款人。财政零余额账户也是一个过渡账户,而不是实存资金账户。每日终了,当财政零余额账户代理银行与财政国库单一账户进行资金清算后,财政零余额账户的余额为零。尽管财政零余额账户也可以用来为行政单位支付款项,但由于行政单位无权自行开具支付令支付其中的款项,因此,行政单位在财政零余额账户中的预算额度或用款额度,不作为行政单位的资产反映。行政单位的零余额账户用款额度仅指单位零余额账户中的用款额度,即财政授权支付用款额度;不包括财政零余额账户中的用款额度,即财政直接支付用款额度。

2. 零余额账户用款额度的核算

为核算零余额账户用款额度业务,行政单位应设置"零余额账户用款额度"总账科目。行政单位收到单位零余额账户代理银行转来的财政授权支付到账通知书时,借记该科目,贷记"拨入经费"科目;行政单位开具支付令从单位零余额账户支付款项时,借记"经费支出"、"库存材料"等科目,贷记该科目;行政单位从单位零余额账户提取现金时,借记"现金"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额表示行政单位尚未使用的财政授权支付用款额度。

行政单位不需要为财政零余额账户设置特别的总账科目。财政零余额账户的结算业务由财政国库支付执行机构通过设置"财政零余额账户存款"总账科目进行核算。

例3-24 某行政单位收到单位零余额账户代理银行转来的财政授权支付到账通知书,行政单位收到财政授权支付用款额度665 000元。行政单位应编制如下

会计分录：

借：零余额账户用款额度　　665 000

　　贷：拨入经费　　665 000

例3-25　某行政单位通过单位零余额账户支付了日常业务活动中发生的物业管理费12 000元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出　　12 000

　　贷：零余额账户用款额度　　12 000

（四）财政应返还额度

1. 财政应返还额度的概念

在财政国库单一账户制度下，行政单位的年度支出预算经批准后，财政直接支付年度用款额度或预算指标和财政授权支付年度用款额度或预算指标得以确定。年度终了，当行政单位通过财政零余额账户发生的全年实际财政直接支付数小于财政直接支付年度用款额度，行政单位就存在尚未使用的财政直接支付用款额度。同样，当行政单位通过单位零余额账户发生的全年实际财政授权支付数小于财政授权支付年度用款额度，行政单位就存在尚未使用或尚未收到的财政授权支付用款额度。行政单位尚未使用的财政授权支付用款额度，是指财政部门已经下达到行政单位代理银行零余额账户，但行政单位尚未实际支用的财政授权支付用款额度。行政单位尚未收到的财政授权支付用款额度，是指财政部门年终尚未下达到行政单位代理银行零余额账户，行政单位无法支用的财政授权支付用款额度。财政部门对行政单位年终尚未使用或尚未收到的财政直接支付用款额度和财政授权支付用款额度，采用在次年经批复后可以继续使用的管理办法。由此，行政单位在年终尚未使用或尚未收到的预算额度，构成行政单位的财政应返还额度。

2. 财政应返还额度的核算

为核算财政应返还额度的业务，行政单位应设置“财政应返还额度”总账科目。年终，行政单位根据本年度财政直接支付用款额度与当年财政直接支付实际发生数的差额，借记该科目，贷记“拨入经费”科目；根据本年度已下达的财政授权支付用款额度与当年财政授权支付实际发生数的差额，借记该科目，贷记“零余额账户用款额度”科目；根据本年度财政授权支付用款额度与已下达的财政授权支付用款额度的差额，借记该科目，贷记“拨入经费”科目。下年度财政部门对行政单位恢复财政直接支付用款额度时，行政单位不作会计处理；行政单位实际使用恢复的财政直接支付用款额度时，借记“经费支出”科目，贷记该科目。下年度财政部门恢复或下达对行政单位的财政授权支付用款额度时，借记“零余额账户用款额度”科目，贷记该科目；行政单位实际使用恢复或下达的财政授权支付用款额度时，借记“经费支出”科目，贷记“零余额账户用款额度”科目。

例 3-26 某行政单位年终本年度财政直接支付实际发生数为 565 000 元，当年财政直接支付用款额度为 569 000 元，行政单位存在尚未使用的财政直接支付用款额度 4 000 元(569 000 - 565 000)。行政单位应编制如下会计分录：

借：财政应返还额度　　　　4 000

　贷：拨入经费　　　　　　4 000

在例 3-26 中，行政单位对于年终尚未使用的财政直接支付预算额度作为拨入经费确认。行政单位在年初取得财政直接支付预算额度时，不作会计处理。

例 3-27 某行政单位年终本年度财政授权支付实际发生数为 344 000 元，当年财政授权支付用款额度为 347 000 元，财政部门已经下达到单位零余额账户的财政授权支付用款额度为 345 000 元。行政单位存在尚未使用的财政授权支付用款额度 1 000 元(345 000 - 344 000)，存在尚未收到的财政授权支付用款额度 2 000 元(347 000 - 345 000)。行政单位应编制如下会计分录：

借：财政应返还额度　　　　1 000

　贷：零余额账户用款额度　　　　1 000

同时：

借：财政应返还额度　　　　2 000

　贷：拨入经费　　　　　　2 000

在例 3-27 中，行政单位在财政部门将财政授权支付预算额度分期下达到单位零余额账户代理银行时，确认拨入经费。行政单位在年终计算出尚未使用的财政授权支付预算额度时，实行先冲销、后恢复的处理方法。也就是说，行政单位在当年末先将尚未使用的财政授权支付预算额度通过贷记“零余额账户用款额度”科目予以冲销，使得行政单位的“零余额账户用款额度”账户的当年末余额为零；然后在次年初通过借记“零余额账户用款额度”科目予以恢复，使得行政单位的“零余额账户用款额度”账户的次年初余额为上年末行政单位尚未使用的财政授权支付预算额度。行政单位对于财政部门年终尚未下达到单位零余额账户的财政授权支付预算额度作为拨入经费处理。

例 3-28 续上例 3-26，该行政单位次年初经批准使用上年末尚未使用的财政直接支付用款额度 2 200 元，购买日常业务活动中需要使用的办公用品一批。购买的办公用品直接交有关业务部门使用。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出　　　　2 200

　贷：财政应返还额度　　　　2 200

例 3-29 续上例 3-27，该行政单位次年初经批准恢复上年末尚未使用的财政授权支付用款额度 1 000 元，同时，收到财政部门下达的上年末尚未收到的财政授权支付用款额度 2 000 元。行政单位零余额账户用款额度增加 3 000 元(1 000 +

2 000)。行政单位应编制如下会计分录:

借:零余额账户用款额度　　3 000

　贷:财政应返还额度　　3 000

例 3-30　续上例 3-29,该行政单位次年初经批准使用上年末尚未使用和尚未收到的财政授权支付用款额度 2 500 元,支付日常业务活动中发生的招待费。行政单位应编制如下会计分录:

借:经费支出　　2 500

　贷:零余额账户用款额度　　2 500

(五) 暂付款

1. 暂付款的概念与管理要求

暂付款是指行政单位在业务活动中与其他单位、所属单位或本单位职工发生的临时性待结算款项,是行政单位的待结算债权。

行政单位暂付款的管理要求主要是:

(1) 暂付款业务应当在规定的范围内发生,应当掌握少量、短期、必须和安全的业务发生原则。

(2) 应当制定和完善相应的审批制度,建立和完善相应的暂付款回收责任制度。

(3) 暂付款必须及时清理结算,不可以长期挂账,以免发生不必要的损失。

2. 暂付款的核算

为核算暂付款业务,行政单位应设置"暂付款"总账科目。行政单位发生暂付款项时,借记该科目,贷记"现金"、"银行存款"科目;结算收回暂付款项或核销转列支出时,借记"经费支出"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示行政单位尚待结算的暂付款项累计数。该科目应按债务单位或个人设置明细账。

例 3-31　某行政单位以现金向单位业务人员张某预支出差旅费 500 元。行政单位应编制如下会计分录:

借:暂付款——张某　　500

　贷:现金　　500

例 3-32　续上例 3-31,该行政单位业务人员张某出差回来,报销差旅费 450 元,交回多余现金 50 元。行政单位应编制如下会计分录:

借:经费支出　　450

　现金　　50

　贷:暂付款——张某　　500

(六) 库存材料

1. 库存材料的概念与管理要求

库存材料是指行政单位大宗购入并进入库存,在以后业务活动中陆续耗用的材料物资,如购入的大宗办公用品、专用材料等。行政单位少量购入、随买随用的材料物资,在购入时直接列为经费支出,不作为库存材料处理。

行政单位库存材料的管理要求主要是:

(1) 应当建立、健全库存材料的购买、验收、入库、保管和领用等一系列规章制度,明确管理责任,保证库存材料的安全和完整。

(2) 应当加强对库存材料的清查盘点工作。库存材料应当至少每年盘点一次。对于盘盈或盘亏的库存材料,应当及时查明原因,分清责任,并及时调整库存材料的账面数,保证库存材料账实相符。

2. 库存材料的计价

行政单位的库存材料一般应当按实际价格计价。对于购入、有偿调入的库存材料,应当分别以购入价、有偿调入价计价。材料采购、运输过程中发生的差旅费、运杂费等不计入库存材料的价值,而直接计入经费支出。对于发出或领用的库存材料,一般应当按账面记录采用先进先出法或加权平均法计价。

3. 库存材料的核算

为核算库存材料业务,行政单位应设置"库存材料"总账科目。行政单位购入库存材料并验收入库时,借记该科目,贷记"拨入经费"、"零余额账户用款额度"、"银行存款"等科目;发出或领用库存材料时,借记"经费支出"科目,贷记该科目。正常盘盈库存材料时,借记该科目,贷记"经费支出"科目;正常盘亏库存材料时,借记"经费支出"科目,贷记该科目。库存材料的非正常盘盈盘亏,应按规定的程序报经批准后,作出相应的处理。该科目平时借方余额,表示行政单位库存材料的实际库存数。该科目应按库存材料的类别或品种等设置明细账。

例 3-33 某行政单位通过单位零余额账户购入甲类办公用品一批 2 400 元。办公用品已验收入库。行政单位应编制如下会计分录:

借:库存材料——甲类办公用品 2 400

  贷:零余额账户用款额度 2 400

例 3-34 某行政单位业务部门从仓库领用乙类办公用品 10 件,每件单价 12 元,共计 120 元。行政单位应编制如下会计分录:

借:经费支出 120

  贷:库存材料——乙类办公用品 120

例 3-35 某行政单位年终库存材料盘点时,发现丙类办公用品 6 件已经不能使用,每件单价 15 元,共计 90 元。经查,丙类办公用品不能使用属于产品老化所

致，经批准，作为增加经费支出处理。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出　　90

　贷：库存材料——丙类办公用品　　90

以上现金、银行存款、零余额账户用款额度、财政应返还额度、暂付款和库存材料，都属于行政单位的流动资产。它们的共同特点，是可以在一年内被使用、消耗或者变现。

（七）有价证券

1. 有价证券的概念与管理要求

有价证券是指行政单位按规定用结余资金购买的国债。

行政单位有价证券的管理要求是：

（1）必须用结余资金购买，不可以把购买有价证券列入支出预算，用拨入经费购买，以免影响行政单位行政任务的顺利完成。

（2）购入的有价证券，应当作为货币资金妥善保管，并做到账券相符。不可以将购入的有价证券列为支出。

（3）有价证券的利息收入以及转让有价证券取得的收入与其账面成本的差额，应当作为当期收入处理，不可以作为单位福利费处理或设立"小金库"。

2. 有价证券的核算

为核算有价证券业务，行政单位应设置"有价证券"总账科目。行政单位购入有价证券时，按实际支付的价款，借记该科目，贷记"银行存款"科目；兑付有价证券本息时，借记"银行存款"科目，贷记该科目（本金）和"其他收入"（利息）科目。该科目平时借方余额，表示尚未兑付的有价证券账面成本数。

例3-36　某行政单位按规定用结余资金购入国债6 000元，款项以银行存款支付。行政单位应编制如下会计分录：

借：有价证券　　6 000

　贷：银行存款　　6 000

例3-37　某行政单位购入的4 000元国债到期，取得兑付本息4 500元，款项存入开户银行。行政单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　　4 500

　贷：有价证券　　4 000

　　其他收入　　500

（八）固定资产

1. 固定资产的概念

固定资产是指使用年限在一年以上、单位价值在规定标准以上，并在使用过程中基本保持原来物质形态的资产。固定资产具有持久、耐用的特点。在行政单位

中,单位价值虽然未达到规定标准,但使用时间在一年以上的大批同类物资,也作为固定资产管理,如单位图书室的图书等。

2. 固定资产的分类

行政单位的固定资产种类繁多,规格不一。为加强对固定资产的管理,行政单位应当对固定资产进行适当的分类。行政单位的固定资产通常分为如下几类:

(1) 房屋和建筑物。指行政单位占有或者使用的房屋和建筑物。其中,房屋一般包括办公用房、业务用房、仓库用房、职工宿舍用房等;建筑物一般包括水塔、围墙、雕塑等。

(2) 办公设备。指行政单位占有或者使用的各种办公用的设备,如办公用的家具、电脑、复印机等。

(3) 专用设备。指行政单位占有或者使用的各种具有专门用途的设备,如刑事侦察人员使用的特殊仪器设备、安全部门使用的监测设备等。

(4) 交通工具。指行政单位占有或者使用的各类交通工具,如小汽车、面包车、摩托车等。

(5) 文物和陈列品。指行政单位占有或者使用的具有特别价值的文物和陈列品,如古物、纪念物品等。

(6) 图书。指行政单位占有或者使用的批量业务用书,如单位图书室的图书等。

(7) 其他固定资产。指除以上固定资产类别外的其他固定资产类别。

3. 固定资产的取得和计价

行政单位固定资产取得的主要渠道有购入、有偿或者无偿调入、自建、接受捐赠、盘盈等。对于购入、有偿调入、自建的固定资产,行政单位应当按照取得时发生的实际成本计价。对于无偿调入、接受捐赠、盘盈的固定资产,行政单位应当按照取得时的评估价或重置价计价。行政单位对于已经计价入账的固定资产,不可以随意变动其入账价值。

由于行政单位的工作任务是执行行政职能,行政单位固定资产的重置和更新改造主要依靠财政预算资金届时安排解决,行政单位平时不需要为固定资产的重置和更新改造累积资金,因此,行政单位的固定资产不计提折旧。

4. 固定资产的清理盘点与处置

为如实反映固定资产的实存情况,保证固定资产的安全与完整,行政单位应当定期对固定资产进行清理盘点。每年年终,行政单位应当对固定资产进行一次全面的清理盘点。对于在清理盘点过程中盘盈或者盘亏的固定资产,行政单位应当及时查明原因,并根据情况作出相应的处理。

行政单位对于由于长期使用、意外毁损或者技术进步等原因已经不能再继续

使用的固定资产,应当按照规定的程序及时予以报废。行政单位对于闲置或者不再适用的固定资产,应当按照规定的程序予以调出或者转让。固定资产的报废、调出或者转让都是行政单位固定资产的处置方式。

5. 固定资产的核算

为核算固定资产业务,行政单位应设置"固定资产"总账科目。行政单位购入或有偿调入固定资产时,借记"经费支出"科目,贷记"拨入经费"、"零余额账户用款额度"、"银行存款"等科目;同时,借记该科目,贷记"固定基金"科目。无偿调入、盘盈或接受捐赠固定资产时,借记该科目,贷记"固定基金"科目。报废、调出或转让固定资产时,借记"固定基金"科目,贷记该科目。报废、调出或转让过程中发生的支出,记入"经费支出"科目,发生的收入记入"其他收入"科目。该科目平时借方余额,表示行政单位占有或者使用的固定资产入账价值总额。行政单位应设置"固定资产登记簿"或"固定资产卡片",并按固定资产类别对固定资产进行明细分类核算。

例 3-38　某行政单位通过单位零余额账户购买一台办公设备 355 000 元。行政单位应编制如下会计分录:

借:经费支出　355 000
　贷:零余额账户用款额度　355 000

同时:

借:固定资产——办公设备　355 000
　贷:固定基金　355 000

例 3-39　某行政单位经批准新建办公楼一幢,造价 958 000 元。工程完成,验收合格,交付使用。行政单位应编制如下会计分录:

借:固定资产——房屋和建筑物　958 000
　贷:固定基金　958 000

例 3-40　某行政单位经批准报废交通工具一辆。该交通工具的账面价值为 386 000 元。行政单位发生清理费用 1 000 元,以现金支付。行政单位应编制如下会计分录:

(1) 核销交通工具账面价值时:

借:固定基金　386 000
　贷:固定资产——交通工具　386 000

(2) 发生清理费用时:

借:经费支出　1 000
　贷:现金　1 000

二、行政单位的负债

行政单位的负债是指行政单位承担的能以货币计量、需要以资产偿付的债务，包括应缴预算款、暂存款、应付工资及应付津贴补贴等种类。

（一）应缴预算款

1. 应缴预算款的概念与内容

应缴预算款是指行政单位在业务活动中按规定向有关单位和个人收取的应上缴财政预算的各种款项。

应缴预算款的内容主要包括：

（1）纳入预算管理的政府性基金。指行政单位依据有关的法律法规向公民、法人和其他组织无偿征收的具有专门用途的财政资金，如文化事业建设费、地方水利建设基金、政府住房基金、民航基础设施建设基金、民航机场管理建设费、残疾人就业保障金等。

（2）纳入预算管理的行政性收费。指行政单位在行使管理职能的过程中，依据国家法律法规向公民、法人和其他组织收取的行政性费用，如各级公安、司法、民政、工商行政管理等行政单位为发放各种证照、簿册等而向有关单位和个人收取的证照工本费、手续费、商标注册费、企业登记注册费、公证费等费用。

（3）罚没款项。指行政单位依据国家法律法规，对公民、法人和其他组织实施经济处罚所取得的各项罚款、没收款、没收财物变价款以及行政单位取得的无主财物变价款等。

（4）其他应缴预算的资金。

2. 应缴预算款的管理要求

应缴预算款是纳入财政预算的款项，行政单位必须加强对应缴预算款的管理。应缴预算款的管理要求主要是：

（1）依法收取。应缴预算款项的收取是一项政策性很强的工作。无论是政府性基金、行政性收费还是罚没款项等，行政单位都应当严格按照国家法律法规的规定进行收取，不可以超越国家法律法规的规定自行立项，随意收取；也不可以超越国家法律法规的规定自行减项，随意免收。

（2）及时、足额上缴财政国库。行政单位的应缴预算款项应当按照财政部门规定的缴款方式、缴款期限及其他缴款要求，及时、足额地上缴财政国库。对于已经实行非税收入收缴制度改革、取消了收入过渡账户的行政单位，应当采用直接缴库或者集中汇缴的缴库方式，将应缴预算款项直接或者汇总缴入财政国库。直接缴库方式是指由行政单位开具非税收入一般缴款书，由缴款单位或个人直接将应缴预算款项缴入财政国库的缴库方式。集中汇缴方式是指由行政单位开具非税收

入一般缴款书，缴款单位或个人将应缴预算款项缴给行政单位，行政单位于收款当日将收到的款项集中缴入财政国库的缴款方式。对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的行政单位，收到的应缴预算款项可暂时存入单位开户银行作为过渡，但应当按照规定及时从开户银行缴入财政国库。行政单位不可以缓缴、截留、挪用或自行坐支应缴预算款项。每月月末，行政单位的应缴预算款项均应清理结缴。每年年终，行政单位的应缴预算款应全部结清上缴财政国库。

3. 应缴预算款的核算

应缴预算款的核算可区分两种情况进行处理：

(1) 对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的行政单位，应设置“应缴预算款”总账科目。行政单位收到应缴预算款项时，借记“银行存款”科目，贷记该科目；上缴应缴预算款项时，借记该科目，贷记“银行存款”科目。

(2) 对于已经实行非税收入收缴制度改革、取消了收入过渡账户的行政单位，开具非税收入一般缴款书或收到并于当日上缴应缴预算款项时，可以仅在“应缴预算款备查登记簿”中进行备查登记，不作会计分录；也可以同时借记和贷记“应缴预算款”科目。对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的行政单位，“应缴预算款”科目平时贷方余额，表示尚未上缴的应缴预算款项数额。该科目应按《政府收支分类科目》中的收入分类科目设置明细账。

例 3-41　某行政单位尚未实行非税收入收缴制度改革，收入过渡账户暂未取消。该行政单位收到一项应缴财政预算的政府性基金，具体为城市基础设施配套费 78 000 元，款项已存入行政单位的开户银行。行政单位应编制如下会计分录：

借：银行存款	78 000	
贷：应缴预算款——城市基础设施配套费		78 000

例 3-42　续上例 3-41，该行政单位将收到的城市基础设施配套费 78 000 元如期上缴财政国库。行政单位应编制如下会计分录：

借：应缴预算款——城市基础设施配套费	78 000	
贷：银行存款		78 000

（二）暂存款

1. 暂存款的概念与管理要求

暂存款是行政单位在业务活动中与其他单位或个人发生的临时待结算款项，是行政单位的待结算债务。

行政单位暂存款的管理要求主要是：

(1) 应当将暂存款与拨入经费、应缴预算款区分清楚，不能相互混淆。

(2) 各项暂存款项应当及时清理和结算，不可以长期挂账。

2. 暂存款的核算

为核算暂存款业务,行政单位应设置“暂存款”总账科目。行政单位收到暂存款项时,借记“银行存款”、“现金”等科目,贷记该科目;冲转或结算退还暂存款项时,借记该科目,贷记“银行存款”、“现金”科目。该科目平时贷方余额,表示尚未结算的暂存款数额。该科目应按债权单位或个人设置明细账。

例 3-43 某行政单位向某企业购入办公用品一批 25 000 元。办公用品已验收入库,款项尚未支付。行政单位应编制如下会计分录:

借:库存材料	25 000	
贷:暂存款——某企业		25 000

例 3-44 续上例 3-43,该行政单位通过单位零余额账户支付购买该批办公用品的款项 25 000 元。行政单位应编制如下会计分录:

借:暂存款——某企业	25 000	
贷:零余额账户用款额度		25 000

(三) 应付工资及应付津贴补贴

1. 应付工资及应付津贴补贴的概念和管理要求

应付工资是指行政单位按照国家统一规定应发放给在职人员的职务工资、级别工资和年终一次性奖金。行政单位按照国家统一规定发放给离退休人员的离休、退休费及经国务院或人力资源和社会保障部、财政部批准设立的津贴补贴,属于行政单位的应付离退休费。

应付津贴补贴是指行政单位按照地方或部门出台的规定应发放给行政单位职工的地方或部门津贴补贴。

除以上应付工资和应付津贴补贴外,行政单位按照国家规定发给个人的其他收入,包括误餐费、夜餐费,出差人员伙食补助费、市内交通费,出国人员伙食费、公杂费、个人国外零用费,发放给个人的一次性奖励等,是行政单位的应付其他个人收入。

行政单位应当加强和规范对工资、津贴补贴和其他个人收入发放业务的管理,全面、准确地核算工资、津贴补贴和其他个人收入的发放业务。行政单位在向职工发放应付工资(离退休费)和应付地方(部门)津贴补贴时,应以银行卡的形式发放。中央和省级行政单位一律以银行卡的形式发放,不可以发放现金。

行政单位应当按照规定将发放工资(离退休费)、地方(部门)津贴补贴和其他个人收入的情况,在部门决算中单独反映。

2. 应付工资及应付津贴补贴的核算

为核算行政单位的应付工资、应付离退休费、应付地方或部门的津贴补贴以及应付其他个人收入,行政单位应分别设置“应付工资(离退休费)”、“应付地方(部

门)津贴补贴"和"应付其他个人收入"三个总账科目。行政单位发放工资(离退休费)、地方(部门)津贴补贴和其他个人收入时,借记"经费支出"科目,贷记"应付工资(离退休费)"、"应付地方(部门)津贴补贴"、"应付其他个人收入"科目;同时,借记"应付工资(离退休费)"、"应付地方(部门)津贴补贴"、"应付其他个人收入"科目,贷记"拨入经费"、"银行存款"等科目。"应付工资(离退休费)"、"应付地方(部门)津贴补贴"、"应付其他个人收入"三个总账科目应分别设置"在职人员"、"离休人员"、"退休人员"三个二级科目,进行明细核算。

例3-45　某行政单位按照国家统一规定,通过财政零余额账户向在职人员发放基本工资88 000元,向退休人员发放退休费10 000元。行政单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:经费支出	98 000	
贷:应付工资(离退休费)——在职人员		88 000
——退休人员		10 000

同时:

	借方	贷方
借:应付工资(离退休费)——在职人员	88 000	
——退休人员	10 000	
贷:拨入经费		98 000

例3-46　某行政单位根据所在地方政府的规定,通过单位零余额账户向有关在职人员发放岗位津贴56 000元。行政单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:经费支出	56 000	
贷:应付地方(部门)津贴补贴——在职人员		56 000

同时:

	借方	贷方
借:应付地方(部门)津贴补贴——在职人员	56 000	
贷:零余额账户用款额度		56 000

例3-47　某行政单位按照国家规定,发给在职出差人员伙食补助费240元,市内交通费120元。以上款项合计360元,以现金支付。行政单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:经费支出	360	
贷:应付其他个人收入——在职人员		360

同时:

	借方	贷方
借:应付其他个人收入——在职人员	360	
贷:现金		360

三、行政单位的净资产

行政单位的净资产是指行政单位资产减去负债后的差额，包括固定基金和结余等种类。行政单位的结余已如本章第四节“行政单位的结余”所述。这里简要介绍行政单位的固定基金。

(一) 固定基金的概念

固定基金是指行政单位固定资产所占用的基金。它体现国家对行政单位固定资产的所有权。

固定基金是行政单位净资产中的基本份额。它通常随行政单位固定资产购入、调入、建造、接受捐赠及盘盈等而增加，随行政单位固定资产报废、调出、盘亏等而减少。

由于行政单位的固定资产不计提折旧，因此，行政单位的固定基金在数额上始终与固定资产相等。

(二) 固定基金的核算

为核算固定基金业务，行政单位应设置“固定基金”总账科目。行政单位增加固定基金时，借记“固定资产”科目，贷记该科目；减少固定基金时，借记该科目，贷记“固定资产”科目。该科目贷方余额，表示行政单位的固定基金总额。

例 3-48 某行政单位收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为行政单位支付了购买办公设备的款项 255 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：经费支出 255 000

　　贷：拨入经费 255 000

同时：

借：固定资产 255 000

　　贷：固定基金 255 000

例 3-49 某行政单位由上级主管部门根据需要无偿调入办公用房屋一幢，计价 642 000 元。行政单位应编制如下会计分录：

借：固定资产 642 000

　　贷：固定基金 642 000

例 3-50 某行政单位经批准报废一项专用设备。该专用设备的原价为 158 000元。残料出售获得收入 14 000 元，款项存入银行存款账户。行政单位应编制如下会计分录：

(1) 报废专用设备时：

借：固定基金 158 000

　　贷:固定资产　　158 000

(2) 取得残料出售收入时:

借:银行存款　　14 000

　　贷:其他收入　　14 000

第六节　行政单位会计报表

行政单位会计报表是反映行政单位财务状况和预算执行情况的书面文件,包括资产负债表、收入支出总表、经费支出明细表、项目支出明细表、基本数字表、部门收支决算表和会计报表说明书等内容和种类。

一、资产负债表

(一) 资产负债表的概念和平衡等式

资产负债表是反映行政单位在某一特定日期财务状况的会计报表。行政单位的资产负债表按照编报时间可以区分为月报和年报两种。其中,月报于每月末编制,反映行政单位月末资产、负债和净资产的实有数;年报于每年末编制,反映行政单位年末资产、负债和净资产的实有数。行政单位的资产负债表采用“资产 = 负债 + 净资产”的平衡等式。

(二) 资产负债表的格式和编制方法

1. 资产负债表的格式

资产负债表由资产、负债和净资产三个会计要素组成。其中,资产的合计数也称为资产部类,列在资产负债表的左方;负债加净资产的合计数也称为负债部类,列在资产负债表的右方。资产部类的合计数等于负债部类的合计数。行政单位资产负债表的参考格式可如表 3-2 所示。

2. 资产负债表的编制方法

资产负债表的有关栏目应当根据账簿记录和其他有关资料填列。

(1) 表首。填写编报单位的名称,编制日期和货币单位。其中,编制日期,如果是月报即为月末;如果是年报即为年末。

(2) 年初数。指行政单位年初有关资产、负债和净资产各项目的数额。年初数根据上年决算后结转本年的各账户“期初数”填列。如果没有特殊情况,年初数全年不变。

(3) 期末数。指行政单位月末或年末有关资产、负债和净资产各项目的数字。期末数根据月末或年末有关各账户的余额填列。

表 3-2 资产负债表

编报单位:某行政单位　　　　年　　月　　日　　　　单位:元

科目编号	资产部类	年初数	期末数	科目编号	负债部类	年初数	期末数
	一、资产类				二、负债类		
101	现金			201	应缴预算款		
102	银行存款			203	暂存款		
103	有价证券			211	应付工资(离退休费)		
104	暂付款			212	应付地方(部门)津贴补贴		
105	库存材料			213	应付其他个人收入		
106	固定资产				负债合计		
107	零余额账户用款额度						
115	财政应返还额度				三、净资产类		
				301	固定基金		
				303	结余		
					净资产合计		
	资产部类总计				负债部类合计		

(4)资产负债表中有关栏目的数字应当与其他会计报表如收入支出总表中相应栏目的数字保持一致。

二、收入支出总表

(一)收入支出总表的概念和作用

收入支出总表是反映行政单位月份以及年度收支预算执行情况及其结果的会计报表。收入支出总表由收入、支出和结余三部分组成,其关系是“收入 - 支出 = 结余”。按照编报时间,收入支出总表可分为月报和年报两种。

收入支出总表可以反映行政单位各项收入和支出的实际发生情况,其中包括本月的实际发生情况和本年累计的实际发生情况;还可以反映行政单位收支结余的实际发生情况,主要是反映本年累计的实际发生情况。将收入支出总表中各项收入和支出的实际发生数与经批准的部门预算中相应的预算数进行比较,可以了

解行政单位本月以及本年累计的收支预算执行情况。收入支出总表还可以为行政单位分析收入和支出的结构,如拨入经费与其他收入的比例、拨入经费中拨入基本支出经费和拨入项目支出经费的比例、经费支出中基本支出和项目支出的比例等,提供重要的依据。

（二）收入支出总表的格式和编制方法

1. 收入支出总表的格式

行政单位收入支出总表的参考格式可如表3-3所示。

表3-3　收入支出总表

编报单位:某行政单位　　　　年　　月　　　　单位:元

收入			支出			结余	
项目	本月数	本年累计	项目	本月数	本年累计	项目	本年和历年累计
拨入经费			拨出经费			结转当年结余	
其中:			经费支出			其中:	
基本支出			其中:			基本支出结余	
项目支出			基本支出			项目支出结余	
其他收入			项目支出			以前年度结余	
收入总计			支出总计			历年累计结余	

2. 收入支出总表的编制方法

行政单位收入支出总表的有关栏目应当根据账簿记录和其他有关资料填列。

（1）表首。填写编报单位的名称,编制日期和货币单位。

（2）本月数。指行政单位本月实际取得的收入数和实际发生的支出数。本月数可根据有关收入和支出账户的本月发生额填列。

（3）本年累计数。指行政单位自年初至本月末止实际取得的收入数和实际发生的支出数。本年累计数可根据有关收入和支出账户的月末余额填列。

（4）上级行政单位在编制本部门汇总收入支出总表时,应将本行政单位收入支出总表中“拨出经费”的数字与所属单位收入支出总表中相应“拨入经费”的数字进行冲销,其余数字可以直接相加。

（5）收入支出总表中相应栏目的数字,应当与其他会计报表如资产负债表、经费支出明细表中相应栏目的数字相互一致。

三、其他会计报表

除以上资产负债表和收入支出总表外，行政单位还需要根据财政部门和上级主管部门的要求编制其他有关会计报表，如经费支出明细表、项目支出明细表、基本数字表、部门收支决算总表等。

（一）经费支出明细表

经费支出明细表是反映行政单位在一定时期内经费支出预算执行情况的会计报表。它是财政部门和上级主管部门考核行政单位经费支出实际发生情况的依据，也是行政单位向财政部门和上级主管部门办理经费支出核销的依据。行政单位经费支出明细表的项目，应当按照《政府收支分类科目》中的支出经济分类科目列示。行政单位经费支出明细表的参考格式可如表3-4所示。

表3-4　经费支出明细表

编报单位：某行政单位　　　　年　　月　　　　金额单位：元

<table>
<tr><th colspan="2" rowspan="2">科目编码</th><th rowspan="4">科目名称</th><th rowspan="4">财政拨款数</th><th colspan="15">实际支出数</th></tr>
<tr><th rowspan="3">合计</th><th colspan="5">工资福利支出</th><th colspan="5">商品和服务支出</th><th rowspan="3">对个人和家庭的补助</th><th rowspan="3">基本建设支出</th><th rowspan="3">其他资本性支出</th><th rowspan="3">其他支出</th></tr>
<tr><th rowspan="2">类</th><th rowspan="2">款</th><th rowspan="2">金额</th><th colspan="4">其中：</th><th rowspan="2">金额</th><th colspan="4">其中：</th></tr>
<tr><th>基本工资</th><th>津贴补贴</th><th>奖金</th><th>社会保障缴费</th><th>办公费</th><th>水电费</th><th>因公出国费</th><th>公务接待费</th></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
<tr><td colspan="2">合计</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr>
</table>

在表3-4中，有关栏目应当根据“经费支出”明细账的数额填列。其中，“工资福利支出”合计金额，应当大于或等于列示出的部分款级科目金额之和；“商品和服务支出”合计金额，应当大于或等于部分列示出的款级科目金额之和。“财政拨款数”是指行政单位直接从财政部门取得的财政拨款数。

如表3－4所示的“经费支出明细表”反映的是行政单位各项经费支出的实际

发生数。将“经费支出明细表”中各项经费支出的实际发生数与经批准的“经费支出预算明细表”中相应各项经费支出的预算数进行比较,可以详细了解行政单位经费支出的预算执行情况。

(二) 项目支出明细表

项目支出明细表是反映行政单位在一定时期内项目支出明细情况的会计报表。项目支出明细表一般可以包括专项会议支出明细表、专项固定资产购置支出明细表、专项修缮支出明细表、专项业务支出明细表等。

项目支出明细表应根据财政部门和上级主管部门的要求编制,一般应为每一个项目编制一张项目支出明细表。通过项目支出明细表,财政部门和上级主管部门可以详细了解行政单位项目支出的预算执行情况。项目支出明细表还可以为财政部门和上级主管部门对项目支出进行追踪问效提供参考依据。

(三) 基本数字表

基本数字表是列示行政单位基本情况的会计报表。行政单位应当按照财政部门和上级主管部门的要求,填报基本数字表的内容。行政单位基本数字表的参考格式可如表 3-5 所示。

表 3-5　基本数字表

编报单位:某行政单位　　　　　　　　年

项　目	单位	编制数	实有数	长休人员	项　目	单位	数量	项　目	单位	数量
人员情况					占用资产情况			其他情况		
一、机关本级开支行政经费的人员	人				一、机动车(船)数			一、开支高层设备管理费的高层房面积	kM^2	
其中:					(一)编制数			其中:		
(一) 公务员	人				小轿车	辆		办公用房高层房面积	kM^2	
1. 部级以上	人				中型客车	辆		水泵	台	
2. 正部级	人				大客车	辆		电梯	部	

续表

项 目	单位	编制数	实有数	长休人员	项 目	单位	数量	项 目	单位	数量
3. 副部级	人				货车	辆		宿舍高层房面积	kM^2	
4. 正司级	人				摩托车	辆		水泵	台	
5. 副司级	人				船舶	艘		电梯	部	
6. 正处级	人				(二) 实有数			二、租房面积	kM^2	
7. 副处级	人				小轿车	辆		其中：		
8. 一般干部	人				中型客车	辆		办公用房面积	kM^2	
(二) 公勤人员	人				大客车	辆		单身宿舍面积	kM^2	
					货车	辆		三、危房情况		
二、老干部局人员	人				摩托车	辆		(一) 本年修复的危房面积	kM^2	
其中：					船舶	艘		(二) 危房面积数	kM^2	
(一) 管理机构工作人员	人							四、一般设备情况		
(二) 离退休人员	人				二、购建房屋建筑面积	kM^2		(一) 微机数	台	
1. 离休人员	人				(一) 办公用房面积	kM^2		台式机	台	
2. 退休人员	人				1. 有中央空调办公用房面积	kM^2		笔记本	台	
3. 退职人员	人				2. 无中央空调办公用房面积	kM^2		(二) 复印机数	台	

续表

项 目	单位	编制数	实有数	长休人员	项 目	单位	数量	项 目	单位	数量
					（二）会议用房及其他附属设施面积	kM^2		（三）打印机数	台	
					（三）职工宿舍面积	kM^2		（四）传真机数	台	
								（五）办公电话数	部	
					三、开支取暖费的房屋面积	kM^2		其中：		
					其中：			市内直拨电话	部	
					办公用房取暖面积	kM^2		国内直拨电话	部	
					宿舍取暖面积	kM^2		国际直拨电话	部	
								分机电话	部	
								（六）无线电话	部	
								五、主要设备情况（按品目填列）	台	
								1. …		
								2. …		

在表3-5中，有关的基本数字，可根据人事部门和有关业务部门提供的统计数字填列。

（四）部门收支决算总表

部门收支决算总表是反映一定时期内部门预算收支实际发生情况的会计报

表，是行政单位将其本身的收支实际发生情况与其所属预算单位的收支实际发生情况，按照经批准的部门预算的要求，进行汇总编制而成的收支决算总表。行政单位编制的部门收支决算总表的参考格式可如表 3-6 所示。

表 3-6 部门收支决算总表

编报单位：某行政单位　　　　年　　　　金额单位：元

收　入		支　出	
项　目	决算数	项　目	决算数
一、财政拨款收入		一、一般公共服务	
二、上级补助收入		二、外交	
三、事业收入		三、国防	
四、事业单位财政专户返还收入		四、公共安全	
五、事业单位经营收入		五、教育	
六、附属单位缴款收入		六、科学技术	
七、其他收入		七、文化体育与传媒	
		八、社会保障和就业	
		九、医疗卫生	
		……	
本年收入合计		本年支出合计	
用事业基金弥补收支差额		结转下年	
上年结转			
收入总计		支出总计	

在表 3-6 的收入项目中，财政拨款收入包括了行政单位从财政预算中取得的财政拨款收入，即拨入经费和行政单位所属事业单位从财政预算中取得的拨款收入即财政补助收入；上级补助收入、事业收入、事业单位财政专户返还收入、事业单位经营收入和附属单位缴款收入是行政单位所属事业单位在业务活动中取得的收入；其他收入包括了行政单位的其他收入和行政单位所属事业单位的其他收入。

在表 3-6 的支出项目中，各支出功能项目反映纳入部门预算的各行政单位和行政单位所属事业单位的支出功能类别。例如，某税务部门的支出属于一般公共服务支出，该税务部门所属税务学校的支出属于教育支出，该税务部门所属税务研究所的支出属于科学技术支出，该税务部门所属出版社的支出属于文化体育与传媒支出，如此等等。当然，不会有哪个部门预算包括了所有的支出功能分类科目。

部门收支决算总表中的相关栏目的数字,应根据纳入部门预算中的各单位的实际收入和实际支出的数字,进行汇总填列。将部门收支决算总表中的相关栏目的数字与经批准的部门收支预算总表中的相应栏目的数字进行比较,可以全面了解部门预算收支的总体执行情况。

除以上经费支出明细表、项目支出明细表、基本数字表、部门收支决算总表外,行政单位还可以根据需要编制基本支出人员经费明细表、基本支出日常公用经费明细表、财政拨款支出明细表、收入明细表等其他会计报表。

四、会计报表说明书

行政单位在报送月报和年报时都应当编写会计报表说明书。会计报表说明书包括报表编制技术说明和报表分析说明两方面的内容。

行政单位编写的会计报表编制技术说明主要包括:采用的主要会计处理方法,特殊事项的会计处理方法,会计处理方法的变更情况、变更原因以及对收支情况和结果的影响等。

行政单位编写的会计报表分析说明一般包括:基本情况,影响预算执行、资金活动的原因,经费支出、资金活动的趋势,管理中存在的问题和改进措施,对上级单位工作的意见和建议等。

会计报表说明书是行政单位会计报表的重要组成部分。它有助于财政部门和上级主管部门更好地理解行政单位会计报表的内容。它是行政单位会计报表的有机组成部分。

复　习　题

1. 什么是行政单位会计?行政单位会计具体适用于哪些组织?
2. 行政单位在进行会计核算时应当遵循哪些一般原则?
3. 什么是行政单位的拨入经费?行政单位拨入经费的管理要求主要是什么?
4. 在不同的财政资金支付方式下,行政单位应当如何确认拨入经费?
5. 什么是行政单位的经费支出?行政单位应当如何对经费支出进行分类?
6. 行政单位经费支出的管理要求主要是什么?
7. 什么是行政单位的结余?行政单位的结余可以分成哪些种类?
8. 行政单位的资产、负债和净资产主要有哪些种类?
9. 什么是行政单位的会计报表?行政单位的会计报表主要有哪些种类?

练　习　题

练习一

一、目的：练习基本支出的核算

二、资料：甲行政单位2011年发生如下经济业务：

（1）收到财政零余额账户开户银行转来的财政直接支付入账通知书，市财政局为本行政单位支付了一笔在职员工的基本工资36 000元。

（2）收到单位零余额账户开户银行转来的财政授权支付到账通知书，市财政局向本行政单位拨入财政授权支付用款额度95 000元。其中，规定用于日常公用经费的开支94 000元，规定用于人员经费的开支1 000元。

（3）通过单位零余额账户支付水费、电费、租赁费等日常公用经费37 000元。

（4）从单位零余额账户中提取现金1 000元，以备日常零星开支。

（5）业务人员张三报销日常公务活动中发生的差旅费400元，以现金支付。

（6）收到财政零余额账户开户银行转来的财政直接支付入账通知书，市财政局为本行政单位支付了一笔在职员工社会保障缴费12 000元，纳入基本支出预算的购房补贴26 000元。

（7）通过单位零余额账户支付纳入日常公用经费预算的公务接待费7 000元、因公出国出境费9 000元。

（8）通过单位零余额账户购买日常办公用品34 000元，直接交有关部门使用。

（9）通过单位零余额账户支付物业管理费、租赁费等日常公用经费4 000元。

（10）年终，采用财政直接支付方式支付的基本支出已经全部支付；采用财政授权支付方式支付的基本支出零余额账户用款额度已经全部下达至单位零余额账户。计算基本支出零余额账户尚未使用的用款额度，对其作注销的会计处理。

（11）年终，结转基本支出中的收入和支出，分别人员经费和日常公用经费进行结转。

三、要求：

（1）根据以上资料，为甲行政单位编制有关的会计分录。

（2）计算基本支出结余，并分别计算人员经费结余和日常公用经费结余。

练习二

一、目的：练习项目支出的核算

二、资料：沿用以上练习一的资料，甲行政单位2011年发生如下经济业务：

（1）收到财政零余额账户开户银行转来的财政直接支付入账通知书，市财政局为本行政单位支付了一笔专用设备购置项目支出15 000元。

（2）收到单位零余额账户开户银行转来的财政授权支付到账通知书，市财政局向本行政单

位拨入财政授权支付用款额度9 000元,规定用于专项行政活动的经费开支。

(3) 通过单位零余额账户支付专项行政活动项目支出9 000元。

(4) 年终,在采用财政直接支付方式支付的项目支出中,存在尚未使用的办公设备购置5 000元,该预算额度可以在明年继续使用。

(5) 年终,结转项目支出中的收入和支出,分别各具体项目进行结转。

三、要求:

(1) 根据以上资料,为甲行政单位编制有关的会计分录。

(2) 计算项目支出拨入经费合计,项目支出经费支出合计,项目支出结余合计及各项目的项目支出结余。

练习三

一、目的:练习行政单位会计报表的编制

二、资料:沿用以上练习一和练习二的资料,并假设甲行政单位以前年度结余为1 100元。

三、要求:为甲行政单位编制2011年度的收入支出总表。

练习四

一、目的:练习财政应返还额度和零余额账户用款额度的核算

二、资料:某行政单位2011年末有关资料如下:

(1) 通过财政零余额账户发生的当年财政直接支付合计数为783 000元,其中,用于基本支出的数额为560 000元,用于项目支出的数额为223 000元。该行政单位当年财政直接支付预算指标数为789 000元,其中,应当用于基本支出的预算指标为562 000元,应当用于项目支出的预算指标为227 000元。该行政单位年终存在尚未使用的财政直接支付预算额度6 000元(789 000 - 783 000),其中,属于基本支出的尚未使用的预算额度2 000元(562 000 - 560 000),属于项目支出的尚未使用的预算额度4 000元(227 000 - 223 000)。

(2) 通过单位零余额账户发生的当年财政授权支付合计数为565 000元,其中,用于基本支出的数额为451 000元,用于项目支出的数额为114 000元。该行政单位当年财政授权支付预算指标数为568 000元,其中,应当用于基本支出的预算指标为452 000元,应当用于项目支出的预算指标为116 000元。财政部门已经将当年全部财政授权支付预算指标数下达到了行政单位的代理银行。该行政单位年终存在尚未使用的财政授权支付预算额度3 000元(568 000 - 565 000),其中,属于基本支出的尚未使用的预算额度1 000元(452 000 - 451 000),属于项目支出的尚未使用的预算额度2 000元(116 000 - 114 000)。

三、要求:

(1) 根据以上资料,为甲行政单位编制有关的会计分录。

(2) 分别计算财政应返还额度和零余额账户用款额度的年末余额。

第四章

事业单位会计

第一节 事业单位会计概述

一、事业单位会计的概念

事业单位会计是核算、反映和监督各级各类事业单位预算执行情况及其结果的专业会计。事业单位会计的具体适用组织大致可分为以下几类:(1)教育事业单位;(2)科学事业单位;(3)文化事业单位;(4)体育事业单位;(5)广播电影电视事业单位;(6)新闻出版事业单位;(7)文物事业单位;(8)档案事业单位;(9)地震事业单位;(10)海洋事业单位;(11)通讯事业单位;(12)计划生育事业单位;(13)农垦农场事业单位;(14)农业(农业、畜牧、水产、农机等)事业单位;(15)林业事业单位;(16)水利事业单位;(17)气象事业单位;(18)医疗卫生事业单位;(19)交通事业单位;(20)邮电通讯事业单位;(21)经贸事业单位;(22)环保事业单位;(23)国土资源事业单位;(24)地质事业单位;(25)流通事业单位;(26)优抚事业单位;(27)其他事业单位。

以上事业单位尽管所属行业或部门不尽相同,各自所从事的业务活动也存在着差异,但它们都具有不以营利为目的以及不具有社会管理职能的特点,从而区别于企业和行政单位。在我国,事业单位会计一般指国有事业单位会计。非国有非营利组织会计一般称为民间非营利组织会计。事业单位会计具有如下共同特征:(1)收入来源多渠道,如有财政补助收入、财政专户返还收入、上级补助收入、事业收入、经营收入、附属单位缴款等;(2)支出使用多用途,如有事业支出、经营支出、上缴上级支出、对附属单位补助、拨出经费等;(3)事业活动与经营活动区别核算,事业结余与经营结余也分别计算。

二、事业单位会计的一般原则

事业单位在进行会计核算时,应当遵循如下一般原则。

（1）客观性原则。这是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据，客观真实地记录和反映各项收支情况和结果。

（2）符合性原则。这是指会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，适用预算管理和有关方面了解事业单位财务状况和收支情况的需要，并有利于事业单位加强内部经营管理。

（3）可比性原则。这是指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行。同类事业单位会计指标应当口径一致，相互可比。

（4）一致性原则。这是指会计处理方法应当前后各期一致，不得随意变更。如确有必要变更，应将变更的情况、原因和对单位财务收支情况及结果的影响在会计报告中说明。

（5）及时性原则。这是指会计核算应当及时进行。

（6）明晰性原则。这是指会计记录和会计报表应当清晰明了，便于理解和运用。

（7）区分情况使用会计基础原则。这是指会计核算一般采用收付实现制，但经营性收支业务采用权责发生制。

（8）配比原则。这是指事业活动的收入与事业活动的支出应当进行配比，经营活动的收入与经营活动的支出应当进行配比。

（9）专款专用原则。这是指对于国家有指定用途的资金，应当按规定的用途使用，并单独核算反映。

（10）实际成本原则。这是指各项财产物资应当按照取得或购建时的实际成本计价。除国家另有规定者外，不得自行调整其账面价值。

（11）重要性原则。这是指会计报表应当全面反映事业单位的财务收支情况及其结果。对于重要的业务事项，应当单独反映。

三、事业单位的常用会计科目

事业单位会计科目是对事业单位会计要素所作的进一步分类。它是事业单位会计设置账户、归集和核算经济业务的依据。事业单位会计科目可分为资产、负债、净资产、收入和支出五类。各级各类事业单位统一适用的常用会计科目可如表4-1所示。

表 4-1 事业单位常用会计科目表

类 别	编 号	科 目 名 称
一、资产类		
	101	现金
	102	银行存款
	103	零余额账户用款额度
	105	应收票据
	106	应收账款
	108	预付账款
	110	其他应收款
	115	材料
	116	产成品
	117	对外投资
	120	固定资产
	124	无形资产
	125	财政应返还额度
二、负债类		
	201	借入款项
	202	应付票据
	203	应付账款
	204	预收账款
	207	其他应付款
	208	应缴预算款
	209	应缴财政专户款
	210	应交税金
	211	应付工资(离退休费)
	212	应付地方(部门)津贴补贴
	213	应付其他个人收入
三、净资产类		
	301	事业基金
	302	固定基金

续表

类　别	编　号	科目名称
	303	专用基金
	306	事业结余
	307	经营结余
	308	结余分配
	309	专项结余
四、收入类		
	401	财政补助收入
	403	上级补助收入
	405	事业收入
	406	财政专户返还收入
	409	经营收入
	412	附属单位缴款
	413	其他收入
五、支出类		
	501	拨出经费
	504	事业支出
	505	经营支出
	512	销售税金
	516	上缴上级支出
	517	对附属单位补助

第二节　事业单位的收入

事业单位的收入是指事业单位为开展业务活动，依法取得的非偿还性资金，包括财政补助收入、财政专户返还收入、事业收入、经营收入、上级补助收入、附属单位缴款和其他收入等种类。

一、财政补助收入

（一）财政补助收入的概念和管理要求

财政补助收入是指事业单位按照核定的部门预算和经费申报关系，从财政部门或主管部门取得的各类事业经费。财政补助收入是事业单位取得的预算内财政性资金补助。事业单位的财政补助收入相当于行政单位的拨入经费。

事业单位财政补助收入的管理要求主要是：

（1）按部门预算和用款计划申请取得财政补助收入。事业单位应当严格按照经批准的年度部门预算和分月用款计划申请取得财政补助收入，不可以申请无预算、无计划或超预算、超计划的财政补助收入。如果由于事业计划或任务发生变动而需要增加或减少财政补助收入，事业单位应当编制追加或追减预算，在经财政部门或上级单位审核批准后，按变更后的预算申请取得财政补助收入。

（2）按规定用途申请取得财政补助收入。事业单位应当按照部门预算规定的资金用途申请取得财政补助收入，未经财政部门同意，不可以擅自改变财政补助收入的用途。按照部门预算的要求，事业单位的事业支出分为基本支出和项目支出两大类。事业单位在申请取得财政补助收入时，首先需要区分基本支出财政补助收入和项目支出财政补助收入；然后，再按基本支出的具体支出科目和项目支出的具体支出科目进行申请。基本支出财政补助收入和项目支出财政补助收入应当分别进行核算，不能相互混淆。

（3）按规定的财政资金支付方式申请取得财政补助收入。财政资金的支付方式有财政直接支付、财政授权支付和财政实拨资金三种。其中，前两种为财政国库单一账户制度下的财政资金支付方式，最后一种为传统的财政资金支付方式。事业单位在确定部门预算和用款计划时，同时确定了财政资金的支付方式和支付数额。

（4）按预算级次申请取得财政补助收入。事业单位应当按照预算级次逐级申请取得财政补助收入，不可以越级申请取得财政补助收入。同级主管单位之间不可以发生财政补助收入的业务，没有预算管理关系的不同级别事业单位之间也不可以发生财政补助收入的业务。事业单位的隶属关系如有改变，应当在办理划转预算管理关系的同时，办理财政补助收入的划转手续，并结清已经取得的财政补助收入。

（5）将财政补助收入与财政专户返还收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入等收入来源同时纳入收入预算，实行统一管理、统筹安排使用。事业单位发生的事业支出，是统筹安排财政补助收入、财政专户返还收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入的结果。

（二）财政补助收入的确认

按照财政资金的支付方式，事业单位财政补助收入的取得方式相应也有财政直接支付、财政授权支付和财政实拨资金三种。由于三种财政资金支付方式的业务流程不尽相同，因此，事业单位财政补助收入的确认也存在一些差异。

1. 财政直接支付方式下财政补助收入的确认

在财政直接支付方式下，事业单位根据部门预算和用款计划，在需要财政部门支付财政资金时，向财政部门提出财政直接支付申请。财政部门经审核无误后，通过财政零余额账户直接将款项支付给收款人。事业单位在收到财政部门委托财政零余额账户代理银行转来的财政直接支付入账通知书时，确认财政补助收入。在财政直接支付方式下，事业单位在确认财政补助收入时，实际上已经使用了财政预算资金。

2. 财政授权支付方式下财政补助收入的确认

在财政授权支付方式下，事业单位根据部门预算和用款计划，按规定时间和程序向财政部门申请财政授权支付用款额度。财政部门经审核无误后，将财政授权支付用款额度下达到事业单位零余额账户代理银行。事业单位在收到单位零余额账户代理银行转来的财政授权支付到账通知书时，确认财政补助收入。在财政授权支付方式下，事业单位在确认财政补助收入时，还没有实际使用财政资金。事业单位收到的是一个用款额度，而不是实际的货币资金。事业单位在商业银行开设的单位零余额账户不是实存资金账户，而是一个过渡的待结算账户。

3. 财政实拨资金方式下财政补助收入的确认

在财政实拨资金方式下，事业单位根据部门预算和用款计划，按规定的时间和程序向财政部门或上级单位提出资金拨入请求。财政部门或上级单位经审核无误后，将财政资金直接拨入事业单位的开户银行。事业单位在收到开户银行转来的收款通知时，确认财政补助收入。在财政实拨资金方式下，事业单位在确认财政补助收入时，实际收到货币资金。

（三）财政补助收入的核算

为核算财政补助收入业务，事业单位应设置"财政补助收入"总账科目。事业单位收到财政补助收入时，借记"事业支出"、"零余额账户用款额度"、"银行存款"等科目，贷记该科目。年终结账将该科目贷方余额全数转入"事业结余"科目时，借记该科目，贷记"事业结余"科目。该科目平时贷方余额，表示财政补助收入的累计数。该科目应设置"基本支出"和"项目支出"两个二级科目。其中，"基本支出"二级科目下再设置"人员经费"和"日常公用经费"两个明细科目；"项目支出"二级科目下再按具体项目设置明细科目。

"财政补助收入"总账科目明细账的设置具有一定的特殊性。在"财政补助收

入”总账科目下设置“基本支出”和“项目支出”两个二级明细账科目的原因，主要是为了适应部门预算管理的需要。部门预算管理方法将事业单位的事业支出预算区分成基本支出预算和项目支出预算两大类，并分别对基本支出预算和项目支出预算安排资金来源，其中包括财政补助收入。为将基本支出的财政补助收入与发生的基本支出进行配比，以及将项目支出的财政补助收入与发生的项目支出进行配比，以正确考核部门预算的执行情况，在“财政补助收入”总账科目下设置“基本支出”和“项目支出”两个二级明细账科目。

例 4-1 某事业单位收到财政部门委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政部门为事业单位支付了一笔纳入基本支出预算的日常公用经费 52 000元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　　52 000

　贷：财政补助收入——基本支出——日常公用经费　　52 000

例 4-2 某事业单位收到财政部门委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政部门为事业单位支付了一笔纳入项目支出预算的某项目支出经费 46 000元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　　46 000

　贷：财政补助收入——项目支出——某项目经费　　46 000

在例 4-2 中，诸如普通高等学校、普通小学、普通初中、普通高中、职业高中、高等职业学校、广播电视学校以及综合医院、中医医院、图书馆、展览馆、艺术团、剧院、博物馆、广播台、电视台、体育场馆等事业单位，都可能会存在与其自身业务发展需要相适用的项目支出的具体项目。

例 4-3 某事业单位收到单位代理银行转来的财政授权支付到账通知书，收到一笔财政授权支付用款，额度共计 127 000 元。其中，34 000 元规定用于纳入基本支出预算的日常公用经费开支，93 000 元规定用于纳入项目支出预算的某项目经费开支。事业单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　　127 000

　贷：财政补助收入——基本支出——日常公用经费　　34 000

　　　　　　　　　——项目支出——某项目经费　　93 000

例 4-4 某事业单位收到单位代理银行转来的财政授权支付到账通知书，收到一笔财政授权支付用款，额度共计 95 000 元，规定用于纳入基本支出预算的人员经费开支。事业单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　　95 000

　贷：财政补助收入——基本支出——人员经费　　95 000

例 4-5 某事业单位尚未实行财政国库单一账户制度改革。该事业单位收到

开户银行转来的收款通知,收到财政部门拨入一笔纳入基本支出预算的日常公用经费 345 000 元。事业单位应编制如下会计分录:

借:银行存款　　345 000

　贷:财政补助收入——基本支出——日常公用经费　　345 000

例 4-6　某事业单位年终结账,将"财政补助收入"总账科目的贷方余额 861 000元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:财政补助收入　　861 000

　贷:事业结余　　861 000

同时,事业单位应结清所有"财政补助收入"科目的明细账。

二、财政专户返还收入

(一) 财政专户返还收入的概念和管理要求

财政专户返还收入是指事业单位按规定从财政专户中取得的资金返还收入。事业单位按规定留用的尚未纳入预算的财政性资金,也归入财政专户返还收入。财政专户返还收入是事业单位代行政府职能而取得的一部分财政性资金。事业单位从财政专户中取得的资金返还收入,一般与事业单位缴入财政专户中的资金相关。财政专户资金实行收支两条线管理。目前,实行财政专户管理的资金主要是教育收费。

事业单位财政专户返还收入的管理要求主要是:

(1) 分别核算、分类管理。财政专户返还收入与财政补助收入都是事业单位为开展业务活动而取得的财政性资金。其中,财政专户返还收入是事业单位从财政部门在商业银行开设的财政专户中取得的财政性资金,财政补助收入是事业单位从财政部门在人民银行开设的国库存款账户中取得的财政性资金。事业单位的财政专户返还收入,应当与财政补助收入分别核算、分类管理。

(2) 将财政专户返还收入纳入单位综合财务收支计划。事业单位应当按规定将财政专户返还收入和财政补助收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款等事业活动收入进行统筹安排,综合地运用于事业单位的事业支出。

(二) 财政专户返还收入的核算

为核算财政专户返还收入业务,事业单位应设置"财政专户返还收入"总账科目。事业单位收到财政专户返还收入时,借记"银行存款"科目,贷记该科目。年终结账将该科目贷方余额全数转入"事业结余"科目时,借记该科目,贷记"事业结余"科目。该科目应分别设置"基本支出"和"项目支出"两个二级科目。其中,"基本支出"二级科目下再设置"人员经费"和"日常公用经费"两个明细科目;"项目支出"二级科目下再按项目名称设置明细科目。"财政专户返还收入"总账科目

明细账的设置方法，与“财政补助收入”总账科目明细账的设置方法相同。

主管部门收到财政部门核拨的属于应返还所属单位的财政专户资金时，通过“暂存款”科目核算，不通过“财政专户返还收入”科目核算。

例 4-7 某事业单位收到财政部门从财政专户核拨的一笔财政专户返还资金 45 000元，款项已存入事业单位开户银行，用途为纳入基本支出预算的日常公用经费。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款 45 000

贷：财政专户返还收入——基本支出——日常公用经费 45 000

例 4-8 某事业单位收到财政部门从财政专户核拨的一笔财政专户返还资金 78 000元，款项已存入事业单位开户银行，用途为纳入项目支出预算的某项目经费。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款 78 000

贷：财政专户返还收入——项目支出——某项目经费 78 000

例 4-9 某事业单位年终结账，将“财政专户返还收入”总账科目的贷方余额 223 000 元全数转入“事业结余”科目。事业单位应编制如下会计分录：

借：财政专户返还收入 223 000

贷：事业结余 223 000

同时，事业单位应结清所有“财政专户返还收入”科目的明细账。

三、事业收入

（一）事业收入的概念和管理要求

事业收入是指事业单位开展专业业务活动及其辅助活动所取得的收入。事业单位在开展专业业务活动及其辅助活动中，按规定取得的应上缴财政国库的资金和应上缴财政专户的资金不计入事业收入。事业单位从财政专户中取得的财政专户返还收入和部分经财政部门核准不上缴财政专户的财政性资金，也不计入事业收入。事业收入与财政专户返还收入在概念上的主要区别是：事业收入不属于财政性资金，是事业单位根据市场需求在市场交易中以公平交易为原则所取得的事业活动收入；财政专户返还收入属于财政性资金，是事业单位代行政府职能向物品和服务接受者收取的事业活动收入。在实务中，事业收入与财政专户返还收入有时比较难以区分。

事业单位事业收入的管理要求主要是：

（1）事业单位应当在国家政策允许的范围内，依法组织事业收入，并坚持把社会效益放在首位，同时注重经济效益。

（2）事业单位应当使用财政部门和税务部门统一印制的发票，并建立健全各

种专用收款收据、门票等票据的管理制度。

(3) 事业单位应当严格按照经国家批准的收费项目和收费标准进行收费，不可以违反国家规定擅自设立收费项目，自定收费标准。

(4) 事业单位应当按照规定加强对事业收入账户的统一管理，取得的事业收入应当及时入账，防止流失。

(5) 事业单位的各项事业收入，应当全部纳入单位预算，统一核算，统一管理。

事业单位的事业收入一般纳入事业单位的基本支出预算。

(二) 事业收入的种类

事业收入的种类因不同行业的事业单位从事不同的专业业务活动及其辅助活动而有所不同。根据现行有关事业单位行业财务制度的规定，有关事业单位事业收入的种类分别如下。

1. 高等学校的事业收入

这是指高等学校按照有关规定从有关方面取得的收入。如通过对外培训取得的培训收入；通过承接科技项目、开展科研协作、转让科技成果、进行科技咨询等所取得的科技收入等。高等学校向学生收取的学费、住宿费等不属于事业收入，应上交财政专户，由财政向高等学校返还。

2. 广播电视事业单位的事业收入

它包括：(1)广告收入；(2)有线电视收入；(3)节目交换收入；(4)合作合拍收入；(5)节目传输收入；(6)门票收入；(7)技术服务收入；(8)无形资产转让收入；(9)其他事业收入。

3. 文化事业单位的事业收入

它包括：(1)演出收入；(2)演(映)出分成收入；(3)技术服务收入；(4)委托代培收入；(5)复印复制收入；(6)无形资产转让收入；(7)外借人员劳务收入；(8)合作分成收入；(9)其他事业收入。

4. 医院的事业收入

它包括：(1)医疗收入，指医院在开展医疗业务活动中所取得的收入，包括挂号收入、床位收入、诊察收入、检查收入、治疗收入、手术收入、化验收入、护理收入和其他收入；(2)药品收入，指医院在开展医疗业务活动中取得的中、西药品收入；(3)其他收入，如培训收入、救护车收入、转让无形资产收入等。

5. 科学事业单位的事业收入

它包括：(1)科研收入；(2)技术收入；(3)学术活动收入；(4)科普活动收入；(5)试制产品收入。

6. 文物事业单位的事业收入

它包括：(1)门票收入；(2)展览收入；(3)文物勘探发掘收入；(4)文物维修设

计收入;(5)文物修复、复制收入;(6)文物咨询鉴定收入;(7)影视拍摄收入;(8)文物导游收入;(9)无形资产转让收入;(10)其他事业收入。

7. 体育事业单位的事业收入

它包括:(1)竞技体育比赛收入;(2)门票收入;(3)出售广播电视转播权收入;(4)广告赞助收入;(5)体育技术服务收入;(6)体育相关业务收入;(7)无形资产转让收入;(8)其他体育事业收入。

(三)事业收入的核算

为核算事业收入业务,事业单位应设置"事业收入"总账科目。事业单位取得事业收入时,借记"银行存款"、"应收账款"等科目,贷记该科目。年终结账将该科目贷方余额全数转入"事业结余"科目时,借记该科目,贷记"事业结余"科目。该科目平时贷方余额,表示事业收入的累计数。该科目应按"基本支出"或"项目支出"设置明细账,同时,按照事业收入的种类进行明细核算。

例 4-10 某事业单位在开展专业业务活动及其辅助活动中取得事业收入6 300元,款项已存入开户银行。该事业收入纳入事业单位的基本支出预算。事业单位应编制如下会计分录:

借:银行存款 6 300

贷:事业收入——基本支出 6 300

例 4-11 某事业单位在开展专业业务活动及其辅助活动中取得应收某单位的款项 53 000 元。相应的收入纳入事业单位的基本支出预算。事业单位应编制如下会计分录:

借:应收账款 53 000

贷:事业收入——基本支出 53 000

例 4-12 某事业单位年终结账,将"事业收入"总账科目的贷方余额 85 000 元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业收入 85 000

贷:事业结余 85 000

同时,事业单位应结清所有"事业收入"科目的明细账。

四、经营收入

(一)经营收入的概念和管理要求

经营收入是指事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动取得的收入。事业单位的经营收入具有如下两个基本特征:

(1)它是开展经营活动取得的收入,而不是开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入。这是事业单位的经营收入与事业收入的主要区别。

（2）它是从开展非独立核算的经营活动中取得的收入，而不是从附属独立核算的单位中取得的收入。这是事业单位的经营收入与附属单位缴款的主要区别。

事业单位事业收入和经营收入的共同特征，是它们都是事业单位在开展业务活动过程中，从货品或服务的接受者处取得的收入，它们都体现事业单位与货品或服务的接受者之间的交换关系。只是经营收入体现经营活动的保本和获利原则，事业收入体现事业活动的公益和福利原则。

经营收入的管理要求主要是：

（1）自我维持。这是指事业单位在经营活动中取得的经营收入，应当能够足够弥补在经营活动中发生的经营支出。事业单位不可以将开展事业活动中取得的资金用于弥补经营活动中发生的亏损。

（2）以辅补主。这是指如果事业单位在开展经营活动中取得了数额较大的经营结余，事业单位可以根据需要，按规定将一部分经营结余转出，用于支持开展事业活动，实行以辅补主。

（二）经营收入的种类

事业单位经营收入的种类主要有：

（1）销售收入。这是指事业单位非独立核算部门销售商品取得的收入，如事业单位的职工食堂、内部商店等。

（2）经营服务收入。这是指事业单位非独立核算部门对外提供经营服务取得的收入，如事业单位停车场收费收入、内部招待所收入等。

（3）租赁收入。这是指事业单位出租房屋、场地和设备等取得的收入。

（4）其他经营收入。这是指事业单位取得的除以上各项收入以外的经营收入。

（三）经营收入的核算

为核算经营收入业务，事业单位应设置“经营收入”总账科目。事业单位取得经营收入时，借记“银行存款”、“应收账款”、“应收票据”等科目，贷记该科目。按税法规定应交纳相关税收的经营收入，应核算相应的应交税金业务。年终结账将该科目贷方余额转入“经营结余”科目时，借记该科目，贷记“经营结余”科目。该科目可根据经营收入的种类设置明细账。

例 4-13　某事业单位开展经营活动取得一笔经营收入 2 400 元，具体为提供经营服务收入，款项已存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　　2 400

　贷：经营收入——提供经营服务收入　　2 400

例 4-14　某事业单位年终结账，将“经营收入”总账科目的贷方余额 26 000 元全数转入“经营结余”科目。事业单位应编制如下会计分录：

借:经营收入　　26 000

　　贷:经营结余　　26 000

同时,事业单位应结清所有"经营收入"科目的明细账。

五、上级补助收入

(一) 上级补助收入的概念

上级补助收入是指事业单位从上级单位取得的非财政补助收入。它是由事业单位的上级单位用自身组织的收入或集中下级单位的收入拨给事业单位的资金,是上级单位用于调剂附属单位资金收支余缺的机动财力。事业单位通过上级单位从财政部门取得的预算经费,应作为财政补助收入处理,不能作为上级补助收入处理。事业单位通过上级单位从财政部门取得的财政专户资金,应作为财政专户返还收入处理,不能作为上级补助收入处理。上级补助收入与财政补助收入、财政专户返还收入的主要区别是:上级补助收入属于非财政性资金,财政补助收入和财政专户返还收入属于财政性资金。

事业单位的上级补助收入应视上级单位是否作为项目经费拨入纳入基本支出预算或项目支出预算。

(二) 上级补助收入的核算

为核算上级补助收入业务,事业单位应设置"上级补助收入"总账科目。事业单位收到上级补助收入时,借记"银行存款"科目,贷记该科目;退回上级补助收入时,借记该科目,贷记"银行存款"科目。年终结账将该科目贷方余额全数转入"事业结余"科目时,借记该科目,贷记"事业结余"科目。该科目应按上级单位的补助用途或补助目的分别设置"基本支出"和"项目支出"两个二级科目。

例 4-15　某事业单位接到银行收款通知,收到上级单位拨来一笔属于项目支出预算的专项补助款项 87 400 元,要求用于某专项事业活动经费开支。事业单位应编制如下会计分录:

借:银行存款　　87 400

　　贷:上级补助收入——项目支出——某项目经费　　87 400

例 4-16　某事业单位年终结账,将"上级补助收入"总账科目的贷方余额 176 000元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:上级补助收入　　176 000

　　贷:事业结余　　176 000

同时,事业单位应结清所有"上级补助收入"科目的明细账。

六、附属单位缴款

（一）附属单位缴款的概念

附属单位缴款是指事业单位附属的独立核算单位按规定标准或比例缴纳的各项收入。事业单位附属的独立核算单位,是指事业单位附属的具有独立法人资格的单位,包括附属的事业单位和附属的企业。事业单位开展非独立核算经营活动取得的收入,应当作为经营收入处理,不作为附属单位缴款处理。事业单位对附属单位经营项目的投资所获得的投资收益,属于事业单位的其他收入,不属于附属单位缴款。事业单位收到附属单位归还的垫付费用,如房租、水电费等,属于事业单位债权收回,不属于附属单位缴款。

附属单位缴款是事业单位完成事业计划所需资金的必要补充,事业单位应当对其附属单位的业务活动和上缴款项实行计划管理,并加强调控和监督。

附属单位缴款一般纳入事业单位基本支出预算。如果事业单位按照规定应当将附属单位缴款用于专门的项目,附属单位缴款就应当纳入事业单位项目支出预算。

（二）附属单位缴款的核算

为核算附属单位缴款业务,事业单位应设置"附属单位缴款"总账科目。事业单位收到附属单位缴款时,借记"银行存款"科目,贷记该科目;退回附属单位缴款时,借记该科目,贷记"银行存款"科目。年终,将该科目贷方余额全数转入"事业结余"科目时,借记该科目,贷记"事业结余"科目。该科目平时贷方余额,表示附属单位缴款的累计数。该科目应设置"基本支出"和"项目支出"两个二级科目。同时,该科目还可按缴款单位设置明细账。

例 4-17　某事业单位收到银行收款通知,收到所属某单位上缴一笔款项32 500元。按照规定,该附属单位缴款应当纳入事业单位的基本支出预算。事业单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:银行存款	32 500	
贷:附属单位缴款(某单位)——基本支出		32 500

例 4-18　某事业单位年终结账,将"附属单位缴款"总账科目的贷方余额166 000元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:附属单位缴款	166 000	
贷:事业结余		166 000

同时,事业单位应结清所有"附属单位缴款"科目的明细账。

七、其他收入

其他收入是指事业单位除上述各项收入以外的收入,如对外投资收益、外单位捐赠收入、其他零星杂项收入等。其他收入一般纳入事业单位的基本支出预算。

为核算其他收入业务,事业单位应设置“其他收入”总账科目。事业单位取得其他收入时,借记“现金”、“银行存款”等科目,贷记该科目。年终结账将该科目贷方余额全数转入“事业结余”科目时,借记该科目,贷记“事业结余”科目。该科目平时贷方余额,表示其他收入的累计数。该科目可按其他收入的种类设置明细账。

例 4-19 某事业单位获得某企业的捐赠收入 275 000 元,款项存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录:

借:银行存款 275 000

贷:其他收入——捐赠收入 275 000

例 4-20 某事业单位年终结账,将“其他收入”总账科目的贷方余额 385 000 元全数转入“事业结余”科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:其他收入 385 000

贷:事业结余 385 000

同时,事业单位应结清所有“其他收入”科目的明细账。

第三节 事业单位的支出

事业单位的支出是指事业单位为开展业务活动和其他活动而发生的各项资金耗费,包括事业支出、经营支出、拨出经费、对附属单位补助、上缴上级支出、销售税金等种类。

一、事业支出

(一) 事业支出的概念

事业支出是指事业单位开展各项专业业务活动及其辅助活动发生的支出。事业单位的专业业务活动及其辅助活动是事业单位的主要业务活动,是属于核心性质的业务活动,是需要持续运行的业务活动。不仅如此,事业单位的专业业务活动还属于公益性质的业务活动,其业务活动收入,即事业收入通常不足以弥补业务活动支出,即事业支出。不足以弥补的部分,需要依靠财政补助收入等方法加以解决。事业单位的专业业务活动及其辅助活动如学校的教学活动、医院的医疗活动、博物馆和展览馆的展示活动、气象台的气象预报活动、基础科研院所的基础科研活

动等。事业支出是事业单位中最主要的支出类别,它相当于行政单位的经费支出。

（二）事业支出的分类

为全面反映事业单位各项事业支出的内容,便于分析和考核各项事业支出的实际发生情况及其效果,从而有针对性地加强和改善对事业单位事业支出的管理,事业单位有必要对事业支出按照一定的要求进行适当的分类。

1. 按照部门预算管理的要求进行的分类

事业单位的事业支出应当按照部门预算管理的要求进行分类。按照部门预算管理的要求,事业单位的事业支出应分为基本支出和项目支出两大类。

(1) 基本支出。这是指事业单位为维持正常运转和完成日常工作而发生的各项支出。如事业单位按规定支付给工作人员的基本工资、为完成日常工作而发生的办公费支出等。基本支出是事业单位的基本资金消耗,是事业单位维持日常正常运转的基本资金保证。基本支出具有常规性、稳定性的特点。

(2) 项目支出。这是指事业单位为完成专项工作或特定业务而发生的各项支出。项目支出属于基本支出外的专项支出。事业单位的项目支出一般包括专项业务支出、专项大型修缮支出、专项购建支出、专项会议支出等。与基本支出相比,项目支出具有非常规性、不稳定性的特点。事业单位的项目支出需要经过申报、筛选、立项、评审和审批的过程。经批准后,安排专项资金作为财力保证。

将事业单位的事业支出区分为基本支出和项目支出的目的,主要是为了更好地安排使用事业单位的事业经费,确保事业单位的正常运转,并在此基础上,量力推动重点工作,有效完成事业任务。

2. 按照《政府收支分类科目》的要求进行的分类

事业单位的事业支出应当按照《政府收支分类科目》中的"支出经济分类科目"进行分类。《政府收支分类科目》中的"支出经济分类科目"分设类、款两级,类、款两级科目在内容上逐渐细化。按照《政府收支分类科目》,事业单位的事业支出可作如下分类。

(1) 工资福利支出。反映事业单位开支的在职职工和编制外长期聘用人员的各类劳动报酬,以及为上述人员缴纳的各项社会保险费等。该科目分设如下款级科目:基本工资、津贴补贴、社会保障缴费、伙食补助费、绩效工资、其他工资福利支出等。

(2) 商品和服务支出。反映事业单位购买商品和服务的支出。该科目分设如下款级科目:办公费、印刷费、咨询费、手续费、水费、电费、邮电费、取暖费、物业管理费、差旅费、因公出国(境)费用、维修(护)费、租赁费、会议费、培训费、公务接待费、专用材料费、专用燃料费、劳务费、委托业务费、工会经费、福利费、公务用车运行维护费、其他交通工具运行维护费、其他商品和服务支出等。

(3) 对个人和家庭的补助。反映事业单位用于对个人和家庭的补助支出。该科目分设如下款级科目:离休费、退休费、退职(役)费、抚恤金、生活补助、救济费、医疗费、助学金、奖励金、生产补贴、住房公积金、提租补贴、购房补贴、其他对个人和家庭的补助支出等。

(4) 基本建设支出。反映事业单位由各级发展与改革部门集中安排的用于购置固定资产、土地和无形资产,以及购建大型修缮所发生的支出。该科目分设如下款级科目:房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置、大型修缮、信息网络购建、公务用车购置、其他交通工具购置、其他基本建设支出等。

(5) 其他资本性支出。反映事业单位由各级非发展与改革部门集中安排的用于购置固定资产、土地和无形资产,以及购建大型修缮所发生的支出。该科目分设如下款级科目:房屋建筑物购建、办公设备购置、专用设备购置、大型修缮、信息网络购建、公务用车购置、其他交通工具购置、其他资本性支出等。

(6) 其他支出。

以上事业单位按《政府收支分类科目》对事业支出所作的分类,与行政单位按《政府收支分类科目》对经费支出所作的分类基本相同。但两者也有一些差异。例如,在工资福利支出科目中,行政单位的经费支出设置有"奖金"款级科目,反映行政单位工作人员的年终一次性奖金;事业单位的事业支出不设置"奖金"款级科目。事业单位的事业支出设置有"绩效工资"款级科目,反映事业单位工作人员的绩效工资;行政单位的经费支出不设置"绩效工资"款级科目。再如,在商品和服务支出科目中,行政单位的经费支出设置有"被装购置费"款级科目,反映法院、检察院、政府各部门的被装购置支出;事业单位的事业支出不设置"被装购置费"款级科目。还如,在基本建设支出科目和其他资本性支出科目中,行政单位的经费支出设置有"基础设施建设"科目,反映行政单位用于道路、桥梁、水坝和机场、车站、码头等公共基础设施建设方面的支出,设置有"物资储备"款级科目,反映行政单位为应付自然灾害或意料不到的突发事件而提前购置的具有特殊重要性的医药、粮食等应急性物资储备支出;事业单位的事业支出不设置"基础设施建设"、"物资储备"款级科目。

在《政府收支分类科目》中,"支出经济分类科目"与"支出功能分类科目"是两套各自完整的支出科目体系。这两套支出科目体系存在着内在勾稽关系。例如,某高等学校使用财政补助收入购买了一批日常办公用品,直接交有关业务部门使用。该购买日常办公用品的支出可以同时在"一般预算支出——教育——普通教育——高等教育"科目和"基本支出——商品和服务支出——办公费"科目中反映。前者反映为政府的功能支出,由财政总预算会计记录;后者反映为事业单位的经济支出,由事业单位会计记录。事业单位使用的每一笔财政资金,都可以同时使

用支出经济分类科目和支出功能分类科目进行定位。

（三）事业支出的管理要求

事业支出管理是事业单位财务管理的一项重要内容，也是财政部门或上级主管部门考核事业单位预算执行情况的重要方面。事业单位必须严格按照有关规定，采取切实可行的办法加强对事业支出的管理。事业单位事业支出的管理要求如下。

1. 建立健全事业支出的内部管理制度

事业单位应当建立健全一系列事业支出的内部管理制度，对各项事业支出实施严格的制度管理。例如，事业单位应当建立健全各项经费支出全部由单位财务部门统一管理的制度，事业单位的其他职能部门不可以在单位财务部门之外设立账外账或"小金库"；事业单位应当建立健全重大支出项目的严格审批制度，未经有关审批程序，不可以发生重大事业支出；如此等等。

2. 各项事业支出必须严格按照部门预算规定的用途和数额使用

事业单位的事业支出必须严格按照部门预算规定的用途和数额使用，不可以办理无预算、超预算范围的事业支出，也不可以随意提高或者降低事业支出的标准。对于违反财经纪律的开支，事业单位一律不得办理报销支付。

3. 保证单位基本支出的需要

事业单位的事业支出应当要保证单位基本支出的需要，包括人员经费和日常公用经费的需要。对于单位的基本支出，应当实行优先保障、优先安排的管理原则。只有在基本支出安排得到保证后，才可以安排项目支出。事业单位的基本支出一般采用定员、定额的管理办法。所谓定员，是指国家机构编制主管部门根据事业单位的性质、职能、业务范围和工作任务所下达的人员配置标准。所谓定额，是指财政部门根据事业单位机构正常运转和日常工作任务的合理需要，对各项基本支出所规定的指标额度。基本支出的定额项目包括人员经费和日常公用经费两部分。

4. 严格项目支出的管理

事业单位的项目支出应当实行区分轻重缓急进行科学论证、合理排序申报、立项后专款专用、追踪问效的管理制度。事业单位应当为每一项目支出单独建账，独立反映其资金来源和使用情况以及项目进度和完成情况，并及时对资金使用的效益作出评价。

5. 实行综合预算管理方法

事业单位应当将财政补助收入、财政专户返还收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入综合地安排用于事业支出，包括基本支出和项目支出。也就是说，事业单位在安排基本支出时，需要综合地安排使用财政补助收入、财政

专户返还收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入；在安排项目支出时，也需要综合地安排使用财政补助收入、财政专户返还收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入。

6. 划清事业支出与经营支出的界线

事业单位应当严格划清事业支出和经营支出的界线，不可以将应列入经营支出的项目列入事业支出，也不可以将应列入事业支出的项目列入经营支出。

7. 注意勤俭节约，提高资金使用效益

事业单位在办理事业支出时应当本着勤俭办一切社会事业的精神使用每一笔事业经费，注意勤俭节约，反对铺张浪费。同时，事业单位应当加强经济核算，采取切实措施，不断提高资金使用效益。

（四）事业支出的核算

为核算事业支出业务，事业单位应设置"事业支出"总账科目。事业单位发生事业支出时，借记该科目，贷记"现金"、"银行存款"、"零余额账户用款额度"、"财政补助收入"等科目。年终结账将该科目借方余额全数转入"事业结余"科目时，借记"事业结余"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示事业支出的累计数。该科目应设置"基本支出"和"项目支出"两个二级科目。其中，在"基本支出"二级科目下再设置"人员经费"和"日常公用经费"两个明细科目；在"项目支出"二级科目下再按具体项目名称设置明细科目。在"人员经费"、"日常公用经费"和具体项目名称科目下再按《政府收支分类科目》中的经济分类科目进行明细核算。

例 4-21 某事业单位收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为事业单位支付了属于基本支出预算中日常公用经费预算的商品和服务支出共计 141 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出

141 000

贷：财政补助收入 141 000

例 4-22 某事业单位收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为事业单位支付了一笔属于某项目支出预算的其他资本性支出，具体为购置一台专用设备 324 000元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出——项目支出——某项目经费——其他资本性支出

324 000

贷：财政补助收入 324 000

同时：

借：固定资产　　324 000

　　贷：固定基金　　324 000

例 4-23 某事业单位通过单位零余额账户购买了属于基本支出预算的日常办公用品一批共计 55 000 元，直接交有关业务部门使用。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出

55 000

　　贷：零售额账户用款额度　　55 000

例 4-24 某事业单位通过单位零余额账户支付了属于某项目支出预算的商品和服务支出共计 128 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出——项目支出——某项目经费——商品和服务支出

128 000

　　贷：零余额账户用款额度　　128 000

例 4-25 某事业单位通过银行存款账户支付了一笔属于基本支出预算的工资福利支出共计 75 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出——基本支出——人员经费——工资福利支出

75 000

　　贷：银行存款　　75 000

例 4-26 某事业单位通过银行存款账户支付了一笔属于基本支出预算的对个人和家庭的补助支出共计 168 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出——基本支出——人员经费——对个人和家庭的补助

168 000

　　贷：银行存款　　168 000

例 4-27 某事业单位年终结账，将“事业支出”总账科目的借方余额 1 498 000 元全数转入“事业结余”科目。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业结余　　1 498 000

　　贷：事业支出　　1 498 000

同时，事业单位应结清所有“事业支出”科目的明细账。

二、经营支出

（一）经营支出的概念

经营支出是指事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动发生的支出。事业单位的经营支出应当与经营收入进行配比。

事业单位应当严格区分事业支出和经营支出。事业单位不可以将应当用于事业支出的收入,如财政补助收入、财政专户返还收入、事业收入、上级补助收入、附属单位缴款等用于经营支出。与事业支出相比,经营支出的范围和数额都应当是比较有限的,即应当是小范围的和小数额的。

(二)经营支出的核算

为核算经营支出业务,事业单位应设置"经营支出"总账科目。事业单位发生经营支出时,借记该科目,贷记"银行存款"等科目;结转经营活动劳务或产品成本时,借记该科目,贷记"产成品"科目。期末将该科目借方余额转入"经营结余"科目时,借记"经营结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示经营支出的累计数。该科目可按经营活动的种类设置明细账。

例4-28 某事业单位购买一批经营活动使用的日常办公用品3 400元,直接交有关业务部门使用,款项以银行存款支付。事业单位应编制如下会计分录:

借:经营支出　　3 400

　贷:银行存款　　3 400

例4-29 某事业单位月末结转经营活动销售产品的成本23 500元。事业单位应编制如下会计分录:

借:经营支出　　23 500

　贷:产成品　　23 500

例4-30 某事业单位年终结账,将"经营支出"科目的借方余额62 500元转入"经营结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:经营结余　　62 500

　贷:经营支出　　62 500

三、拨出经费

(一)拨出经费的概念

拨出经费是指事业单位按照核定的部门预算转拨给所属预算单位的预算资金。只有主管单位或二级单位才可能会有拨出经费的业务。基层单位由于没有所属预算单位,因此,也不会有拨出经费的业务。此外,只有实行财政实拨资金方式的事业单位才可能会有拨出经费的业务。在财政国库单一账户制度下,由于财政部门通过财政零余额账户和单位零余额账户直接将预算资金拨付至商品或服务提供商或基层预算单位,因此,事业单位也不会有拨出经费的业务。事业单位对附属单位拨付的非财政性补助资金,属于对附属单位补助这一支出类别,不属于拨出经费。

(二) 拨出经费的核算

为核算拨出经费业务,事业单位应设置"拨出经费"总账科目。事业单位拨出经费时,借记该科目,贷记"银行存款"科目。年终结账将该科目借方余额全数转入"事业结余"科目时,借记"事业结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示拨出经费的累计数。该科目可设置"拨出基本支出经费"和"拨出项目支出经费"两个二级明细账科目。该科目还可按接受转拨经费的预算单位设置明细账。

例4-31 某事业单位根据经批准的部门预算,通过开户银行向所属甲预算单位转拨预算经费共计65 800元。其中,转拨基本支出经费51 000元;转拨项目支出经费14 800元。事业单位应编制如下会计分录:

借:拨出经费(甲单位)——拨出基本支出经费　　51 000
　　　　　　　　　　——拨出项目支出经费　　14 800
　贷:银行存款　　65 800

例4-32 某事业单位年终结账,将"拨出经费"科目借方余额89 000元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业结余　　89 000
　贷:拨出经费　　89 000

同时,事业单位应结清所有"拨出经费"科目的明细账。

四、上缴上级支出

(一) 上缴上级支出的概念

上缴上级支出是指事业单位按规定的标准或比例上缴上级单位的支出。事业单位的上缴上级支出与附属单位缴款相对应。当上缴上级款项的事业单位确认上缴上级支出时,收到附属单位缴款的事业单位确认附属单位缴款。无论是上缴上级支出还是附属单位缴款,它们所涉及的款项都属于非财政性资金。它们是有关单位调剂收支余缺的机动财力。上缴上级支出一般纳入事业单位的基本支出预算。

(二) 上缴上级支出的核算

为核算上缴上级支出业务,事业单位应设置"上缴上级支出"总账科目。事业单位上缴上级款项时,借记该科目,贷记"银行存款"等科目。年终结账将该科目借方余额全数转入"事业结余"科目时,借记"事业结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示上缴上级支出的累计数。

例4-33 某事业单位按规定的标准上缴上级单位款项47 800元,款项已以银行存款支付。该上缴上级单位的款项纳入事业单位的基本支出预算。事业单位应编制如下会计分录:

借:上缴上级支出——基本支出　　47 800

　贷:银行存款　　47 800

例4-34　某事业单位年终结账,将"上缴上级支出"科目的借方余额66 700元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业结余　　66 700

　贷:上缴上级支出　　66 700

同时,事业单位应结清所有"上缴上级支出"科目的明细账。

五、对附属单位补助

(一)对附属单位补助的概念

对附属单位补助是指事业单位用非财政预算资金对附属单位补助发生的支出。事业单位对所属单位转拨预算资金的业务,不属于对附属单位补助,而属于事业单位的拨出经费。对附属单位补助与上级补助收入存在对应关系。当上级单位对下级单位进行补助时,上级单位确认对附属单位补助,下级单位确认上级补助收入。无论是对附属单位补助还是上级补助收入,它们所涉及的款项均为非财政性资金。它们是有关单位调剂收支余缺的机动财力。对附属单位补助一般纳入事业单位的基本支出预算。如果对附属单位的补助属于基本支出预算外的专项补助,对附属单位补助纳入事业单位的项目支出预算。

(二)对附属单位补助的核算

为核算对附属单位补助业务,事业单位应设置"对附属单位补助"总账科目。事业单位对附属单位补助时,借记该科目,贷记"银行存款"科目;收回对附属单位补助时,作相反的会计分录。年终结账将该科目借方余额全数转入"事业结余"科目时,借记"事业结余"科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示对附属单位补助的累计数。该科目应按接受补助的附属单位名称设置明细账。

例4-35　某事业单位通过银行存款账户用非财政性资金拨给附属甲单位一次性补助55 600元。该一次性补助纳入该事业单位的基本支出预算,规定附属甲单位应当用于日常公用经费开支。事业单位应编制如下会计分录:

借:对附属单位补助(甲单位)——基本支出　　55 600

　贷:银行存款　　55 600

例4-36　某事业单位年终结账,将"对附属单位补助"科目的借方余额92 200元全数转入"事业结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业结余　　92 200

　贷:对附属单位补助　　92 200

同时,事业单位应结清所有"对附属单位补助"科目的明细账。

六、销售税金

(一) 销售税金的概念

销售税金是指事业单位提供劳务或销售产品应负担的税金及附加,包括营业税、城市维护建设税、资源税、教育费附加等。销售税金可能会由于事业单位开展事业活动取得事业收入而产生,也可能会由于事业单位开展经营活动取得经营收入而产生。事业单位的销售税金业务,具体应根据相关税法的规定办理。

(二) 销售税金的核算

为核算销售税金业务,事业单位应设置"销售税金"总账科目。事业单位按规定计算出应负担的销售税金时,借记该科目,贷记"应交税金"、"其他应付款"等科目;交纳税金时,借记"应交税金"、"其他应付款"等科目,贷记"银行存款"科目。期末将该科目借方余额转入"经营结余"或"事业结余"科目时,借记"经营结余"或"事业结余"科目,贷记该科目。该科目应按产品或商品的种类设置明细账。

例 4-37　某事业单位对外开展有偿服务取得收入 10 000 元。按照有关规定,应对全部收入按 5% 的税率计算应交营业税 500 元。事业单位应编制如下会计分录:

借:销售税金　　500
　贷:应交税金　　500

例 4-38　某事业单位年终结账,将"销售税金"科目的借方余额 12 500 元转入"经营结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:经营结余　　12 500
　贷:销售税金　　12 500

第四节　事业单位的结余

事业单位的结余是事业单位的各项收入减去各项支出后的差额,包括事业结余和经营结余等种类。

一、事业结余

(一) 事业结余的概念

事业结余是指事业单位各项事业活动收入减去各项事业活动支出后的余额。其中,各项事业活动的收入包括财政补助收入、财政专户返还收入、上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入等,各项事业活动的支出包括拨出经费、事业

支出、上缴上级支出、对附属单位补助和销售税金等。如果事业单位的各项事业活动收入不能抵补各项事业活动支出，那么，事业结余的数额为负数，也可称事业亏绌。事业单位的事业结余每年年终结算一次，平时不结算。因此，事业单位的事业结余是单位全年全部事业活动实际收入与全年全部事业活动实际支出相抵后的最终财务结果。事业单位的事业结余相当于行政单位的结余。行政单位不存在经营结余。

在财政国库单一账户制度下，事业单位年终可能会存在零余额账户用款额度结余。其中，包括财政零余额账户用款额度结余和单位零余额账户用款额度结余。财政零余额账户用款额度结余是事业单位取得的财政直接支付年度用款预算额度与事业单位年度内财政直接支付实际发生数额之间的差额，是事业单位年终尚未实际使用的财政直接支付预算指标。单位零余额账户用款额度结余，是事业单位取得的财政授权支付年度用款预算额度与事业单位年度内财政授权支付实际发生数额之间的差额，是事业单位年终尚未实际使用的财政授权支付预算指标。

事业单位的年终零余额账户用款额度结余与事业单位的年终实际事业结余总数是两个不同的概念。事业单位的零余额账户用款额度结余是事业单位尚未实际使用的年度预算指标，对于财政零余额账户用款额度结余来说，其表现形式是事业单位应确认的财政补助收入，但与此同时，没有相应的事业支出；对于单位零余额账户用款额度结余来说，其表现形式是事业单位已确认的财政补助收入，但与此同时，也没有相应的事业支出。事业单位的零余额账户用款额度结余属于事业单位的财政性资金结余。事业单位的年终实际事业结余总数，是事业单位全年已确认的全部事业活动收入减去全年已确认的全部事业活动支出后的差额，是收支相抵后的结果。全年已确认的全部事业活动收入包括财政性资金收入，也包括上级补助收入、事业收入、附属单位缴款和其他收入等非财政性资金收入；全年已确认的全部事业活动支出包括使用财政性资金形成的支出，也包括使用非财政性资金形成的支出。事业单位的年终零余额账户用款额度结余在数量上构成事业单位年终实际事业结余总数的一部分。

按照部门预算管理的要求，事业单位的事业结余应当区分基本支出结余和项目支出结余两大种类。其中，基本支出结余是基本支出收入减去基本支出后的差额，项目支出结余是项目支出收入减去项目支出后的差额。事业单位的基本支出结余经分配后一般应当结转下年继续使用在基本支出上。事业单位的项目支出结余，在项目尚未完成的情况下，一般应当结转下年继续使用在有关项目上；在项目已经完成的情况下，应当按照财政部门、上级单位或其他专项资金提供方的要求，或者归还财政部门、上级单位或其他专项资金提供方，或者使用在新的项目支出上，或者由事业单位自主安排使用。事业单位的年终事业结余总数，包括财政零余

额账户用款额度结余和单位零余额账户用款额度结余，事业单位都应当在接到财政部门在次年初下达的批复后才可以使用。

（二）事业结余的核算

为核算事业结余业务，事业单位应设置“事业结余”总账科目。事业单位年终结账将事业活动收入和事业活动支出转入该科目时，借记“财政补助收入”、“财政专户返还收入”、“上级补助收入”、“附属单位缴款”、“事业收入”、“其他收入”科目，贷记该科目；同时，借记该科目，贷记“拨出经费”、“事业支出”、“上缴上级支出”、“销售税金”、“对附属单位补助”科目。收支结账后，该科目贷方余额，表示当年实现的事业结余。该科目应设置“基本支出结余”和“项目支出结余”两个二级科目。计算出当年取得的事业结余后，事业单位应将“事业结余——基本支出结余”科目的余额全数转入“结余分配”科目，借记“事业结余——基本支出结余”科目，贷记“结余分配”科目；将项目尚未完成的“事业结余——项目支出结余”科目的余额转入“专项结余”科目，借记“事业结余——项目支出结余”科目，贷记“专项结余”科目；将项目已经完成的“事业结余——项目支出结余”科目的余额按要求进行处理，借记“财政补助收入——项目支出”、“上级补助收入——项目支出”等科目，贷记“银行存款”、“事业基金”等科目。结转后，“事业结余”科目无余额。“专项结余”总账科目反映事业单位专项资金收支相抵后的余额。

例 4-39　某事业单位年终结账，有关事业活动收入总账科目的贷方余额为：“财政补助收入”885 000 元，“财政专户返还收入”123 000 元，“事业收入”45 000 元，“其他收入”76 000 元；有关事业活动支出总账科目的借方余额为：“事业支出”1 125 000 元。有关“财政补助收入”明细账科目的贷方余额为：“基本支出”855 000元，“项目支出”30 000 元；有关“财政专户返还收入”明细账科目的贷方余额为：“基本支出”113 000 元，“项目支出”10 000 元；有关“事业收入”明细账科目的贷方余额为：“基本支出”45 000 元；有关“其他收入”明细账科目的贷方余额为：“基本支出”76 000 元。有关“事业支出”明细账科目的借方余额为：“基本支出”1 088 000元，“项目支出”37 000 元。事业单位将以上有关事业活动收支科目的余额结转至“事业结余”科目。事业单位应编制如下会计分录：

借：财政补助收入	885 000	
财政专户返还收入	123 000	
事业收入	45 000	
其他收入	76 000	
贷：事业结余——基本支出结余		1 129 000
——项目支出结余		

同时：

借:事业结余——基本支出结余　　1 088 000
　　　　——项目支出结余　　37 000
　贷:事业支出　　1 125 000

在例4-39中,该事业单位年终事业结余共计4 000元(885 000 + 123 000 + 45 000 + 76 000 - 1 125 000)。其中,基本支出结余1 000元(855 000 + 113 000 + 45 000 + 76 000 - 1 088 000),项目支出结余3 000元(30 000 + 10 000 - 37 000)。

在例4-39中,事业单位还可以将"基本支出结余"区分为"人员经费结余"和"日常公用经费结余"两类。一般情况下,人员经费结余与日常公用经费结余实行分别管理,不能相互混合使用。事业单位不可以将日常公用经费结余用于人员经费开支,也不可以将人员经费结余用于日常公用经费开支。事业单位还可以将"项目支出结余"区分为"项目支出净结余"和"项目支出专项结余"两类。项目支出净结余反映已完成项目的项目支出结余,项目支出专项结余反映尚未完成的项目支出结余。

例4-40　续上例4-39,该事业单位年终结账,将"事业结余——基本支出结余"科目的贷方余额1 000元转入"结余分配"科目。假设项目支出的相应项目尚未完成,事业单位将"事业结余——项目支出结余"科目的贷方余额3 000元转入"专项结余"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业结余——基本支出结余　　1 000
　贷:结余分配　　1 000

同时:

借:事业结余——项目支出结余　　3 000
　贷:专项结余　　3 000

例4-41　续上例4-39,该事业单位年终结账,假设项目支出的相应项目已经完成,相应的项目支出结余留归事业单位使用,事业单位将"事业结余——项目支出结余"科目的贷方余额3 000元转入"事业基金"科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业结余——项目支出结余　　3 000
　贷:事业基金　　3 000

(三)事业结余的分配

事业结余的分配是指事业单位对事业结余按照有关的规定所作的分配。事业结余一般不需要交纳所得税。如果根据有关税法规定需要交纳所得税,那么,就需要通过结余分配计算交纳所得税。事业结余中的基本支出结余应根据有关规定按一定比例提取职工福利基金,用于职工的集体福利。事业结余中的基本支出结余经分配后,剩余部分转入事业基金,用于弥补以后年度事业活动的收支差额。事业

结余中的项目支出结余如果按照规定留归事业单位自主安排使用,应当由事业结余直接转入事业基金,不参与结余分配。

为核算事业结余的分配业务,事业单位应设置“结余分配”总账科目。事业单位按规定分配事业结余时,借记该科目,贷记“专用基金”等科目;分配后将剩余事业结余转入事业基金时,借记该科目,贷记“事业基金”科目。该科目借方余额,表示尚未分配的事业结余。该科目可按事业结余的分配内容设置明细账。

例 4-42　续上例 4-40,该事业单位按照有关规定从事业结余的基本支出结余 1 000 元中提取职工福利基金 50 元。提取职工福利基金后,剩余事业结余 950 元(1 000 - 50)转入事业基金,用以弥补以后年度事业活动收支差额。事业单位应编制如下会计分录:

借:结余分配——提取职工福利基金　　50
　　贷:专用基金——职工福利基金　　50
同时:
借:结余分配——转入事业基金　　950
　　贷:事业基金　　950

在例 4-42 中,事业结余经过分配后,“结余分配”科目的余额为零。

二、经营结余

(一) 经营结余的概念

经营结余是指事业单位各项经营活动收入减去各项经营活动支出后的余额。其中,各项经营活动的收入包括经营收入,各项经营活动的支出包括经营支出和销售税金。

事业单位的经营结余应当按规定进行分配。分配后的余额,可以按照规定转入事业基金,用于弥补以后事业活动的收支差额,实行以辅补主。事业单位各项经营活动收入不足以抵补各项经营活动支出的数额,为事业单位的经营亏损。事业单位的经营亏损应当用以后期间的经营结余进行弥补,不可以用事业结余进行弥补。

事业单位的经营结余应当与事业结余分别核算,不能混淆。

(二) 经营结余的核算

为核算经营结余业务,事业单位应设置“经营结余”总账科目。事业单位期末结账将经营活动收入和经营活动支出转入该科目时,借记“经营收入”科目,贷记该科目;同时,借记该科目,贷记“经营支出”、“销售税金”科目。收支结账后,该科目贷方余额,表示当期实现的经营结余。事业单位期末将该科目贷方余额转入“结余分配”科目时,借记该科目,贷记“结余分配”科目。收支结账后,该科目借方

余额,表示当期发生的经营亏损。经营亏损不予结转。该科目可按经营活动的种类设置明细账。

例4-43 某事业单位年终结账,有关经营活动收入总账科目的贷方余额为:“经营收入”45 600 元;有关经营活动支出总账科目的借方余额为:“经营支出”35 200元,“销售税金”3 400 元。事业单位将以上有关经营活动收支科目的余额结转至“经营结余”科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:经营收入　　45 600

　贷:经营结余　　45 600

同时:

借:经营结余　　38 600

　贷:经营支出　　35 200

　　销售税金　　3 400

在例4-43 中,该事业单位当年实现经营结余 7 000 元[45 600 - (35 200 + 3 400)]。

例4-44 续上例4 -43,该事业单位年终将当年实现的经营结余7 000 元转入“结余分配”科目。事业单位应编制如下会计分录:

借:经营结余　　7 000

　贷:结余分配　　7 000

(三) 经营结余的分配

经营结余的分配是指事业单位对经营结余按照有关的规定所作的分配。经营结余如果根据有关税法规定需要交纳所得税,那么,就需要通过结余分配计算交纳所得税。经营结余应根据有关规定按一定比例提取职工福利基金,用于职工的集体福利。经营结余经分配后,剩余部分可以按照规定转入事业基金,用于弥补以后年度事业活动的收支差额,实行以辅补主。

为核算经营结余的分配业务,事业单位应设置“结余分配”总账科目。事业单位按规定分配经营结余时,借记该科目,贷记“应交税金”、“专用基金”等科目;分配后将剩余经营结余转入事业基金时,借记该科目,贷记“事业基金”科目。该科目借方余额,表示尚未分配的经营结余。该科目可按经营结余的分配内容设置明细账。

例4-45 续上例4-44,该事业单位按照有关规定应上缴经营活动所得税1 750 元。事业单位应编制如下会计分录:

借:结余分配——应交所得税　　1 750

　贷:应交税金——应交所得税　　1 750

例4-46 续上例4-45,该事业单位按照有关规定从经营结余中提取职工福利

基金250元。事业单位应编制如下会计分录：

借：结余分配——计提职工福利基金　250

　贷：专用基金——职工福利基金　250

在以上例4-45和例4-46中，经营结余经分配后，余额为5 000元（7 000 - 1 750 - 250）。

例4-47　续上例4-46，该事业单位按规定将分配后的经营结余5 000元转入"事业基金"科目，用于弥补以后年度事业活动的收支差额。事业单位应编制如下会计分录：

借：结余分配——转入事业基金　5 000

　贷：事业基金　5 000

第五节　事业单位的资产、负债和净资产

一、资产

事业单位的资产是指事业单位占有或者使用的能以货币计量的经济资源，包括现金、银行存款、零余额账户用款额度、财政应返还额度、应收票据、应收账款、预付账款、其他应收款、材料、产成品、对外投资、固定资产和无形资产等种类。

（一）现金

1．现金的概念与管理要求

现金是指事业单位存放在财务部门的库存现金。现金具有普遍的可接受性和最强的流动性的特点。现金可以随时用来作为交换媒介投入流通，也可以随时存入银行，留待以后使用。

事业单位现金管理的要求主要是：

（1）严格遵守银行核定的库存现金限额。对于超过现金限额的部分，事业单位应当及时送存银行。

（2）收入的现金，事业单位应当及时送存银行，不可以随意坐支现金，即不可以随意将收入的现金直接用于支出。

（3）明确规定现金的使用范围，不可以在规定范围之外随意使用现金。事业单位与其他单位的经济往来，除按规定范围可以使用现金外，均应通过银行办理转账结算。

（4）严格现金的收付手续。事业单位向银行提取现金时应当如实写明提取现金的用途，将现金存入银行时应当如实写明存入现金的来源。事业单位收入现金

时应当开给交款人正式的收据，支付现金应当在付款的原始凭证上加盖“现金付讫”戳记。

(5) 钱账分管，相互牵制。事业单位的会计人员和出纳人员应当要有明确的分工，会计人员管账不管钱，出纳人员管钱不管账。会计人员与出纳人员的工作应当相互牵制。

2. 现金的核算

为核算现金业务，事业单位应设置“现金”总账科目。事业单位收到现金时，借记该科目，贷记“零余额账户用款额度”、“银行存款”、“其他收入”等科目；支出现金时，借记“事业支出”、“经营支出”等科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示库存现金的结存数。

例 4-48 某事业单位从单位零余额账户中提取现金 300 元，以备日常使用。事业单位应编制如下会计分录：

借：现金 300

贷：零余额账户用款额度 300

例 4-49 某事业单位以现金支付事业活动中发生的印刷费 50 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出 50

贷：现金 50

事业单位应设置“现金日记账”，由出纳人员根据收付款凭证，按照业务发生顺序逐笔登记。每日业务终了，结出当日的现金收入合计数、支出合计数和结存数，并将结存数与现金实际库存数进行核对，做到账款相符。

(二) 银行存款

1. 银行存款账户的开立

银行存款是事业单位存放在开户银行的货币资金。对于尚未实行财政国库单一账户制度的事业单位，财政部门将财政预算资金直接拨入事业单位的开户银行。对于已经实行财政国库单一账户制度的事业单位，银行存款的内容不包括财政预算资金。事业单位的财政专户返还收入在尚未实行财政直接支付或授权支付制度的情况下，也存入银行存款账户。银行存款账户为实存资金账户。事业单位需要使用资金时，直接通过其开户银行提取现金或转账向收款人支付。事业单位开设的银行存款账户应当安全可靠，便于管理和监督。财政预算资金应当由财务部门统一在同级财政部门或上级主管部门指定的国有银行开户，不可以随意在指定范围外的银行开户。事业单位在银行开户后，应当严格遵守银行的各项规章制度，接受银行的监督和管理。

2. 银行结算方式

事业单位的相关业务活动收支,除按规定可以使用现金结算外,应当通过银行办理转账结算。事业单位使用的银行转账结算方式主要有：

(1) 支票。支票是银行的存款人签发给收款人办理款项结算的票据。事业单位收到支票并将支票送存开户银行时,编制收款凭证。事业单位签发支票时,编制付款凭证。

(2) 银行汇票。银行汇票是汇款人将款项交存开户银行,由银行签发给汇款人持往异地办理结算的票据。事业单位收到银行汇票并将银行汇票送开户银行时,编制收款凭证。事业单位将款项交存开户银行并收到开户银行签发的银行汇票时,编制付款凭证。

(3) 银行本票。银行本票是申请人将款项交存开户银行,由银行签发给其据以在同城办理结算的票据。事业单位收到银行本票并将银行本票交存开户银行时,编制收款凭证。事业单位将款项交存开户银行并收到银行签发的银行本票时,编制付款凭证。

(4) 商业汇票。商业汇票是由收款人或付款人签发,由承兑人承兑,并于到期日向收款人支付款项的票据。采用商业汇票结算方式的收款单位,在将商业汇票送交开户银行办理收款手续并收到银行收账通知时,编制收款凭证。采用商业汇票结算方式的付款单位,在将票款足额交存开户银行并收到银行付款通知时,编制付款凭证。

(5) 汇兑。汇兑是汇款人委托开户银行将款项汇给外地收款人的结算方式。采用汇兑结算方式的收款单位,在收到银行收账通知时,编制收款凭证。采用汇兑结算方式的付款单位,在向开户银行办理汇款后,编制付款凭证。

(6) 委托收款。委托收款是收款人委托开户银行向付款人收取款项的结算方式。采用委托收款结算方式的收款单位,在收到银行收账通知时,编制收款凭证。采用委托收款结算方式的付款单位,在收到银行付款通知时,编制付款凭证。

(7) 托收承付。托收承付是根据经济合同由收款单位发货后委托开户银行向异地付款单位收取款项,由付款单位向开户银行承兑付款的结算方式。采用托收承付结算方式的收款单位,在收到银行收账通知时,编制收款凭证。采用托收承付结算方式的付款单位,在承付时,编制付款凭证。

3. 银行存款的核算

为核算银行存款业务,事业单位应设置“银行存款”总账科目。事业单位收到银行存款时,借记该科目,贷记“财政补助收入”、“财政专户返还收入”、“上级补助收入”、“附属单位缴款”、“事业收入”、“经营收入”等科目;提取和支用银行存款时,借记“现金”、“事业支出”、“经营支出”、“上缴上级支出”、“对附属单位补助”

等科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示事业单位银行存款的结存数。

例4-50 某事业单位银行存款账户收到上级部门用非财政性资金核拨的补助资金24 000元。事业单位应编制如下会计分录:

借:银行存款 24 000

贷:上级补助收入 24 000

例4-51 某事业单位开出银行结算凭证,支付一笔事业活动中发生的电费72 000元。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业支出 72 000

贷:银行存款 72 000

事业单位应设置"银行存款日记账",由出纳人员根据收付款凭证,按照业务发生顺序逐笔登记,每日终了结出银行存款余额。"银行存款日记账"的记录应定期与开户银行发来的银行对账单进行核对。如有不符,应查明原因,并通过编制银行存款余额调节表调节相符。

以上现金和银行存款都属于事业单位的货币资金。

(三)零余额账户用款额度

1. 零余额账户用款额度的概念

在财政国库单一账户制度下,财政部门为事业单位在商业银行开设单位零余额账户。该账户用于财政部门对事业单位的授权支付。财政部门根据经批准的事业单位的部门预算和用款计划向事业单位零余额账户的代理银行下达财政授权支付用款额度时,事业单位的零余额账户用款额度增加。事业单位根据经批准的部门预算和用款计划向单位零余额账户的代理银行开具支付令,从单位零余额账户中向收款人支付款项时,事业单位的零余额账户用款额度减少。事业单位的零余额账户是一个过渡账户,不是实存资金账户。事业单位零余额账户的代理银行在将事业单位开具的支付令与事业单位的部门预算和用款计划进行核对,并向收款人支付款项后,于业务发生当日,通过事业单位的零余额账户与财政国库单一账户进行资金清算。资金清算后,事业单位零余额账户的余额为零。零余额账户用款额度是事业单位的一个财政授权支付额度。尽管如此,由于事业单位可以随时自行开具支付令使用单位零余额账户中的用款额度实现支付,因此,零余额账户用款额度如同银行存款,它是事业单位的一项特殊资产。

在财政国库单一账户制度下,财政部门在商业银行开设财政零余额账户。财政零余额账户用于财政直接支付。事业单位根据经批准的部门预算和用款计划购买物品或服务时,可以向财政部门申请财政直接支付。财政部门经审核无误,向财政零余额账户的代理银行开具支付令,通过财政零余额账户将款项支付给收款人。财政零余额账户也是一个过渡账户,而不是实存资金账户。每日终了,当财政零余

额账户代理银行与财政国库单一账户进行资金清算后，财政零余额账户的余额为零。尽管财政零余额账户也可以用来为事业单位支付款项，但由于事业单位无权自行开具支付令支付其中的款项，因此，事业单位在财政零余额账户中的预算额度或用款额度，不作为事业单位的资产反映。事业单位的零余额账户用款额度仅指单位零余额账户中的用款额度，即财政授权支付用款额度；不包括财政零余额账户中的用款额度，即财政直接支付用款额度。

事业单位的零余额账户用款额度，在概念上等同于行政单位的零余额账户用款额度。

2. 零余额账户用款额度的核算

为核算零余额账户用款额度业务，事业单位应设置"零余额账户用款额度"总账科目。事业单位收到单位零余额账户代理银行转来的财政授权支付到账通知书时，借记该科目，贷记"财政补助收入"科目；事业单位开具支付令从单位零余额账户支付款项时，借记"事业支出"、"材料"等科目，贷记该科目；事业单位从单位零余额账户提取现金时，借记"现金"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额表示事业单位尚未使用的财政授权支付用款额度。

事业单位不需要为财政零余额账户设置特别的总账科目。财政零余额账户的结算业务由财政国库支付执行机构通过设置"财政零余额账户存款"总账科目进行核算。

例 4-52　某事业单位收到单位零余额账户代理银行转来的财政授权支付到账通知书，事业单位收到财政授权支付用款额度 355 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　　355 000
　　贷：财政补助收入　　355 000

例 4-53　某事业单位通过单位零余额账户支付事业活动中发生的租赁费 18 300元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　　18 300
　　贷：零余额账户用款额度　　18 300

(四) 财政应返还额度

1. 财政应返还额度的概念

在财政国库单一账户制度下，事业单位的年度支出预算经批准后，财政直接支付年度用款额度或预算指标和财政授权支付年度用款额度或预算指标得以确定。年度终了，当事业单位通过财政零余额账户发生的全年实际财政直接支付数小于财政直接支付年度用款额度，事业单位就存在尚未使用的财政直接支付用款额度。同样，当事业单位通过单位零余额账户发生的全年实际财政授权支付数小于财政

授权支付年度用款额度,事业单位就存在尚未使用或尚未收到的财政授权支付用款额度。事业单位尚未使用的财政授权支付用款额度,是指财政部门已经下达到事业单位代理银行零余额账户,但事业单位尚未实际支用的财政授权支付用款额度。事业单位尚未收到的财政授权支付用款额度,是指财政部门年终尚未下达到事业单位代理银行零余额账户,事业单位无法支用的财政授权支付用款额度。财政部门对事业单位年终尚未使用或尚未收到的财政直接支付用款额度和财政授权支付用款额度,采用在次年经批复后可以继续使用的管理办法。由此,事业单位在年终尚未使用或尚未收到的预算额度,构成事业单位的财政应返还额度。

事业单位的财政应返还额度,在概念上等同于行政单位的财政应返还额度。

2. 财政应返还额度的核算

为核算财政应返还额度的业务,事业单位应设置"财政应返还额度"总账科目。年终,事业单位根据本年度财政直接支付用款额度与当年财政直接支付实际发生数的差额,借记该科目,贷记"财政补助收入"科目;根据本年度已下达的财政授权支付用款额度与当年财政授权支付实际发生数的差额,借记该科目,贷记"零余额账户用款额度"科目;根据本年度财政授权支付用款额度与已下达的财政授权支付用款额度的差额,借记该科目,贷记"财政补助收入"科目。下年度财政部门对事业单位恢复财政直接支付用款额度时,事业单位不作会计处理;事业单位实际使用恢复的财政直接支付用款额度时,借记"事业支出"科目,贷记该科目。下年度财政部门恢复或下达对事业单位的财政授权支付用款额度时,借记"零余额账户用款额度"科目,贷记该科目;事业单位实际使用恢复或下达的财政授权支付用款额度时,借记"事业支出"科目,贷记"零余额账户用款额度"科目。

例4-54 某事业单位年终本年度财政直接支付实际发生数为232 000元,当年财政直接支付用款额度为234 600元,事业单位存在尚未使用的财政直接支付用款额度2 600元(234 600 - 232 000)。事业单位应编制如下会计分录:

借:财政应返还额度 2 600

　　贷:财政补助收入 2 600

例4-55 某事业单位年终本年度财政授权支付实际发生数为143 000元,当年财政授权支付用款额度为149 000元,财政部门已经下达到单位零余额账户的财政授权支付用款额度为145 000元。事业单位存在尚未使用的财政授权支付用款额度2 000元(145 000 - 143 000),存在尚未收到的财政授权支付用款额度4 000元(149 000 - 145 000)。事业单位应编制如下会计分录:

借:财政应返还额度 2 000

　　贷:零余额账户用款额度 2 000

同时:

借：财政应返还额度　4 000

　贷：财政补助收入　4 000

例 4-56　续上例 4－54，该事业单位次年初经批准使用上年末尚未使用的财政直接支付用款额度 700 元，支付事业活动中发生的办公费。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　700

　贷：财政应返还额度　700

例 4-57　续上例 4-55，该事业单位次年初经批准恢复上年末尚未使用的财政授权支付用款额度 2 000 元，同时，收到财政部门下达的上年末尚未收到的财政授权支付用款额度 4 000 元。事业单位零余额账户用款额度增加 6 000 元（2 000 + 4 000）。事业单位应编制如下会计分录：

借：零余额账户用款额度　6 000

　贷：财政应返还额度　6 000

例 4-58　续上例 4-57，该事业单位次年初经批准使用上年末尚未使用和尚未收到的财政授权支付用款额度 3 800 元，支付事业活动中发生的培训费。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　3 800

　贷：零余额账户用款额度　3 800

以上零余额账户用款额度和财政应返还额度都属于事业单位的与财政性资金相关的资产。

（五）应收票据、应收账款、预付账款和其他应收款

1. 应收票据

应收票据是指事业单位因从事业务活动销售产品而收到的商业汇票。商业汇票按是否附带利息可分为带息票据和不带息票据。带息票据是指到期时根据票据面值和利息率收取本息的商业汇票。不带息票据是指到期时根据票据面值收取款项的商业汇票。

应收票据在到期前可以向银行申请贴现。所谓应收票据贴现，是指事业单位将未到期的商业汇票背书后送交银行，银行受理后，从票据到期值中扣除按银行贴现率计算确定的贴现息，然后将余额支付给事业单位的融资行为。

为核算应收票据业务，事业单位应设置"应收票据"总账科目。事业单位收到应收票据时，借记该科目，贷记"事业收入"、"经营收入"等科目；应收票据到期收回票面金额时，借记"银行存款"科目，贷记该科目；事业单位持未到期的应收票据向银行贴现时，借记"银行存款"、"事业支出"、"经营支出"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示应收票据的未到期数额。该科目应按应收票据的债务人

设置明细账。

例 4-59 某事业单位开展经营活动向甲企业销售产品一批，货款共计 18 200 元，收到 3 个月期的商业汇票一张，面值 18 200 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：应收票据——甲企业　　18 200
　贷：经营收入　　18 200

例 4-60 续上例 4－59，该商业汇票到期，事业单位收到票据款项 18 200 元，款项已存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　　18 200
　贷：应收票据——甲企业　　18 200

2. 应收账款

应收账款是指事业单位因对外提供劳务、开展有偿服务及销售产品等而形成的应收取的款项。应收账款是事业单位在其主要业务活动中形成的应收取的款项。

为核算应收账款业务，事业单位应设置"应收账款"总账科目。事业单位发生应收账款时，借记该科目，贷记"事业收入"、"经营收入"等科目；收回应收账款时，借记"银行存款"科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示尚未收到的应收账款数额。该科目应按应收账款的债务人设置明细账。

例 4-61 某事业单位在开展事业活动中应向乙单位收取款项 24 500 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：应收账款——乙单位　　24 500
　贷：事业收入　　24 500

例 4-62 续上例 4－61，该事业单位收回应收账款 24 500 元，款项已存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　　24 500
　贷：应收账款——乙单位　　24 500

3. 预付账款

预付账款是指事业单位因购货等原因而按合同规定预付给供应单位的款项。预付账款与应收账款都是事业单位的流动资产，两者的主要区别是：预付账款是由购货而引起的，而应收账款是由销货而引起的；预付账款是事业单位主动付出款项，而应收账款是事业单位等待客户付款。

为核算预付账款业务，事业单位应设置"预付账款"总账科目。事业单位预付账款时，借记该科目，贷记"银行存款"科目；收到所购货物结算款项时，借记"材料"等科目，贷记该科目。该科目借方余额，表示事业单位尚未结算的预付账款数

额。该科目应按预付账款的单位名称设置明细账。

例 4-63　某事业单位向丙公司订购货品一批。按合同规定，该批货品款项共计 14 200 元。事业单位以银行存款预付全部货款。事业单位应编制如下会计分录：

借：预付账款——丙公司　　14 200

　贷：银行存款　　14 200

例 4-64　续上例 4-63，该事业单位收到订购的货品 14 200 元。货品验收合格入库。事业单位应编制如下会计分录：

借：材料　　14 200

　贷：预付账款——丙公司　　14 200

4. 其他应收款

其他应收款是指事业单位除应收票据、应收账款、预付账款以外的其他应收款项，包括借出款、备用金、应向职工收取的各种垫付款项等。其他应收款一般与事业单位的主要业务活动没有直接的关系，而且数额也不大。

为核算其他应收款业务，事业单位应设置"其他应收款"总账科目。事业单位发生其他应收款项时，借记该科目，贷记"现金"等科目；收回其他应收款项时，借记"事业支出"等科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示尚未收到的其他应收款项数额。该科目应按其他应收款的债务人设置明细账。

例 4-65　某事业单位以现金向本单位事业活动业务部门工作人员李四预支差旅费 500 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：其他应收款——李四　　500

　贷：现金　　500

例 4-66　续上例 4-65，事业活动业务部门工作人员李四出差回来，报销差旅费 500 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　　500

　贷：其他应收款——李四　　500

以上应收票据、应收账款、预付账款和其他应收款，都属于事业单位的待结算债权。

（六）材料和产成品

1. 材料

材料是指事业单位库存的各种材料物资和物料用品，如各种待加工的原材料、各种办公用品等。事业单位随买随用的材料物资和物料用品，在购入时直接列作事业支出或经营支出，不作为材料管理。

事业单位购入的材料，应以购价和运杂费等作为材料的入账价格。事业单位

发出的材料,可根据实际情况选择先进先出法或加权平均法确定其实际成本。所谓先进先出法,是指假设先购进的材料先发出,并根据这种假设对发出的材料和期末库存材料进行计价的方法。所谓加权平均法,是指用各批购进材料的数量和成本与期初材料的数量和成本进行加权,以计算加权平均单位成本,并据以对发出的材料和期末库存材料进行计价的方法。加权平均法的计算公式为:

$$加权平均单位成本=\frac{期初结存材料成本+本期购进材料成本}{期初结存材料数量+本期购进材料数量}$$

$$期末材料成本=加权平均单位成本\times 期末材料数量$$

$$本期发出材料实际成本=期初材料实际成本+本期购进材料实际成本-期末材料实际成本$$

为核算材料业务,事业单位应设置“材料”总账科目。事业单位购入材料时,借记该科目,贷记“财政补助收入”、“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目;领用材料时,借记“事业支出”等科目,贷记该科目。该科目平时借方余额,表示材料的实际库存数。该科目应按材料的种类设置明细账。

例 4-67 某事业单位通过单位零余额账户购入一批甲材料 27 800 元,材料已验收入库。事业单位应编制如下会计分录:

借:材料——甲材料　　27 800

　贷:零余额账户用款额度　　27 800

例 4-68 某事业单位事业活动业务部门从仓库领用乙材料一批 4 300 元,作为日常办公用品使用。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业支出　　4 300

　贷:材料——乙材料　　4 300

例 4-69 某事业单位年终对材料进行盘点,发现事业活动用丙材料盘亏 10 件,每件 6 元,共计 60 元。经查,丙材料盘亏属于正常损耗。经批准,作为事业支出处理。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业支出　　60

　贷:材料——丙材料　　60

2. 产成品

产成品是指事业单位生产完成并已验收入库的产品。从事劳务活动的事业单位,其劳务成果也视同产成品。

事业单位生产完成并验收入库的产成品,应以实际生产成本计价入账。事业单位销售出库的产成品,可根据实际情况选择先进先出法或加权平均法确定其实际成本。

为核算产成品业务,事业单位应设置“产成品”总账科目。事业单位产品生产完成并验收入库时,借记该科目,贷记“成本费用”科目;产品出库销售时,借记“事

业支出”或“经营支出”科目，贷记该科目；清查盘点盘盈产成品时，借记该科目，贷记“事业支出”或“经营支出”科目；清查盘点盘亏产成品时，借记“事业支出”或“经营支出”科目，贷记该科目。该科目平时借方余额，表示库存产成品的实际成本。该科目应按产成品的种类设置明细账。

例 4-70　某事业单位甲产品已生产完工并验收入库，甲产品的生产成本为 47 200元。事业单位应编制如下会计分录：

借：产成品——甲产品	47 200	
贷：成本费用		47 200

例 4-71　某事业单位在经营活动中销售乙产品 23 600 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：经营支出	23 600	
贷：产成品——乙产品		23 600

在例 4-71 中，借记“经营支出”的会计处理方法有些特殊。事业单位经营活动中发生的支出全部记入“经营支出”科目，不单独设置“销售成本”科目。事业支出的情况也是如此。

以上材料和产成品都属于事业单位的存货。

（七）对外投资

1．对外投资的概念与种类

对外投资是指事业单位利用货币资金、材料、固定资产和无形资产等向其他单位进行的投资。

事业单位的对外投资按投资对象可分为债券投资和其他投资。债券投资是指事业单位通过购买公司债券或国库券等而进行的对外投资。其他投资是指事业单位除债券投资以外的其他对外投资。事业单位的对外投资按投资性质可分为债权性投资和权益性投资。债权性投资是指事业单位通过投资取得被投资单位的债权，从而与被投资单位建立起债权债务关系的对外投资，如事业单位的债券投资。债权性投资的主要特点是，投资报酬比较稳定，投资可以到期收回本金，投资风险较小。权益性投资是指事业单位通过投资取得被投资单位相应份额的所有权，从而与被投资单位建立起所有权关系的对外投资，如事业单位向合资、联营单位进行的投资。权益性投资的主要特点是，投资不能随意收回，投资报酬不稳定，投资风险较大。

2．对外投资的核算

为核算对外投资业务，事业单位应设置“对外投资”总账科目。事业单位以货币资金对外投资时，借记该科目，贷记“银行存款”科目；同时，借记“事业基金——一般基金”科目，贷记“事业基金——投资基金”科目。收回或出售对外投资时，借

记"银行存款"科目，贷记该科目、"其他收入"科目；同时，借记"事业基金——投资基金"科目，贷记"事业基金——一般基金"科目。事业单位以固定资产对外投资时，借记"对外投资"科目，贷记"事业基金——投资基金"科目；同时，借记"固定基金"科目，贷记"固定资产"科目。事业单位以无形资产对外投资时，借记该科目、"事业基金——投资基金"科目，贷记"无形资产"、"事业基金——投资基金"科目；同时，借记"事业基金——一般基金"科目，贷记"事业基金——投资基金"科目。事业单位以材料对外投资时，借记该科目、"事业基金——投资基金"科目，贷记"材料"、"应交税金——应交增值税"、"事业基金——投资基金"科目；同时，借记"事业基金——一般基金"科目，贷记"事业基金——投资基金"科目。该科目平时借方余额，表示事业单位对外投资的结存数。该科目可设置"债券投资"和"其他投资"两个明细账。

例 4-72 某事业单位以一项固定资产对外投资。该项固定资产的评估价为 95 000 元，账面原价为 88 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：对外投资——其他投资	95 000	
贷：事业基金——投资基金		95 000
同时：		
借：固定基金	88 000	
贷：固定资产		88 000

例 4-73 某事业单位以一项专利权对外投资。该项专利权经双方确定的价值为 67 000 元，账面价为 77 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：对外投资——其他投资	67 000	
事业基金——投资基金	10 000	
贷：无形资产		77 000
同时：		
借：事业基金——一般基金	77 000	
贷：事业基金——投资基金		77 000

（八）固定资产

1. 固定资产的概念

固定资产是指使用年限在一年以上，单位价值在规定标准以上，并在使用过程中基本保持原来物质形态的资产。固定资产具有持久、耐用的特点。在事业单位中，单位价值虽然未达到规定标准，但使用时间在一年以上的大批同类物资，也作为固定资产管理，如单位图书室的图书等。

2. 固定资产的分类

事业单位的固定资产种类繁多，规格不一。为加强对固定资产的管理，事业单

位应当对固定资产进行适当的分类。事业单位的固定资产通常分为如下几类。

（1）房屋和建筑物。这是指事业单位占有或者使用的房屋和建筑物。其中，房屋一般包括办公用房、业务用房、仓库用房、职工宿舍用房等；建筑物一般包括水塔、围墙、雕塑等。

（2）办公设备。这是指事业单位占有或者使用的各种办公用的设备，如办公用的家具、电脑、复印机等。

（3）专用设备。这是指事业单位占有或者使用的各种具有专门用途的设备，如卫星转发器、气象设备等。

（4）交通工具。这是指事业单位占有或者使用的各类交通工具，如小汽车、面包车等。

（5）文物和陈列品。这是指事业单位占有或者使用的具有特别价值的文物和陈列品，如古物、纪念物品等。

（6）图书。这是指事业单位占有或者使用的批量业务用书，如单位图书室的图书等。

（7）其他固定资产。这是指除以上固定资产类别外的其他固定资产类别。

3. 固定资产的取得和计价

事业单位固定资产取得的主要渠道有购入、有偿或者无偿调入、自建、接受捐赠、盘盈等。对于购入、有偿调入、自建的固定资产，事业单位应当按照取得时发生的实际成本计价。对于无偿调入、接受捐赠、盘盈的固定资产，事业单位应当按照取得时的评估价或重置价计价。事业单位对于已经计价入账的固定资产，不可以随意变动其入账价值。

由于事业单位的工作任务是完成事业任务，事业单位固定资产的重置和更新改造主要依靠财政预算资金届时安排解决，事业单位平时一般不需要为固定资产的重置和更新改造累积足够的资金，因此，事业单位的固定资产一般不计提折旧。

4. 固定资产的清理盘点与处置

为如实反映固定资产的实存情况，保证固定资产的安全与完整，事业单位应当定期对固定资产进行清理盘点。每年年终，事业单位应当对固定资产进行一次全面的清理盘点。对于在清理盘点过程中盘盈或者盘亏的固定资产，事业单位应当及时查明原因，并根据情况作出相应的处理。

事业单位对于由于长期使用、意外毁损或者技术进步等原因已经不能再继续使用的固定资产，应当按照规定的程序及时予以报废。事业单位对于闲置或者不再适用的固定资产，应当按照规定的程序予以调出或者转让。固定资产的报废、调出或者转让都是事业单位固定资产的处置方式。

5. 固定资产的核算

为核算固定资产业务，事业单位应设置“固定资产”总账科目。事业单位购入或有偿调入固定资产时，借记“事业支出”、“经营支出”科目，贷记“财政补助收入”、“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目；同时，借记该科目，贷记“固定基金”科目。无偿调入、盘盈或接受捐赠固定资产时，借记该科目，贷记“固定基金”科目。报废、调出或转让固定资产时，借记“固定基金”科目，贷记该科目。报废、调出或转让过程中发生的支出，记入“事业支出”、“经营支出”科目，发生的收入记入“其他收入”科目。该科目平时借方余额，表示事业单位占有或者使用的固定资产入账价值总额。事业单位应设置“固定资产登记簿”或“固定资产卡片”，并按固定资产类别对固定资产进行明细分类核算。

例 4-74 某事业单位通过财政零余额账户购买一台办公设备 78 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出	78 000	
贷：财政补助收入		78 000

同时：

借：固定资产——办公设备	78 000	
贷：固定基金		78 000

例 4-75 某事业单位经批准报废交通工具一辆。该交通工具的账面价值为 455 000 元。事业单位发生清理费用 2 500 元，以银行存款支付。事业单位应编制如下会计分录：

(1) 核销交通工具账面价值时：

借：固定基金	455 000	
贷：固定资产——交通工具		455 000

(2) 发生清理费用时：

借：事业支出	2 500	
贷：银行存款		2 500

(九) 无形资产

1. 无形资产的概念和种类

无形资产是指不具有实物形态但能为事业单位提供某种权利的资产。无形资产通常具有如下四个主要特征：(1)不存在实物形态；(2)能为事业单位带来未来利益；(3)有效年限超过一年；(4)在已发生的交易或事项中取得。

事业单位无形资产的种类主要有：

(1) 专利权。这是指政府授予事业单位制造、销售或处分专利品的权利。

(2) 土地使用权。这是指事业单位依法取得的在一定期间内开发和利用土地

的权利。

(3) 非专利技术。这是指事业单位拥有或者使用的未公开和未申请取得专利的先进技术。

(4) 著作权。这是指文学、艺术和科学作品等著作人依法对其作品所拥有的权利。

(5) 商标权。这是指事业单位专门在某类指定的商品或产品上使用特定的名称或图案的权利。

(6) 商誉。这是指事业单位由于管理有方、信誉良好、历史悠久、积累了从事本行业的特殊经验等原因而形成的一种无形价值。

2. 无形资产的取得与计价

事业单位无形资产取得的主要渠道有购入、自创和接受捐赠等。购入的无形资产,事业单位应当按照取得时发生的实际成本计价。自创的无形资产,事业单位应当按照自行开发创立过程中发生的实际支出计价。接受捐赠的无形资产,应当按评估确认的价值计价。事业单位的商誉,只有在从外部购入时才计价入账,平时自创的商誉不计价入账。

事业单位的各种无形资产在计价入账后应进行合理摊销。不实行成本核算的事业单位,无形资产摊销时,应一次性列入事业支出。实行成本核算的事业单位,其无形资产应在受益期内分期平均摊销。事业单位转让无形资产时,转让收入列入事业收入或经营收入。

3. 无形资产的核算

为核算无形资产业务,事业单位应设置"无形资产"总账科目。事业单位购入或自行开发取得无形资产时,借记该科目,贷记"银行存款"等科目。摊销无形资产时,借记"事业支出"、"经营支出"科目,贷记该科目。对外转让无形资产时,借记"银行存款"科目,贷记"事业收入"、"经营收入"科目;同时,结转无形资产摊余成本,借记"事业支出"、"经营支出"科目,贷记该科目。对外投资无形资产时,借记该科目、"事业基金——投资基金"科目,贷记"无形资产"、"事业基金——投资基金"科目;同时,借记"事业基金——一般基金"科目,贷记"事业基金——投资基金"科目。该科目平时借方余额,表示尚未摊销的无形资产价值。该科目应按无形资产的种类设置明细账。

例4-76　某事业单位为开展经营活动的需要以银行存款外购一项商标权36 000元。事业单位应编制如下会计分录:

借:无形资产——商标权　　36 000

　贷:银行存款　　36 000

例4-77　续上例4-76,该事业单位按规定分期摊销该商标权7 200元。事业

单位应编制如下会计分录：

借：经营支出　　　　7 200

　　贷：无形资产——商标权　　　　7 200

例 4-78　某事业单位为开展事业活动的需要以银行存款外购一项专利权 45 300元。事业单位应编制如下会计分录：

借：无形资产——专利权　　　　45 300

　　贷：银行存款　　　　45 300

例 4-79　续上例 4-78，该事业单位年终按规定将该专利权 45 300 元一次性摊销。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　　　　45 300

　　贷：无形资产——专利权　　　　45 300

二、负债

事业单位的负债是指事业单位所承担的能以货币计量，需要以资产或劳务偿付的债务，包括借入款项、应付票据、应付账款、预收账款、其他应付款、应缴预算款、应缴财政专户款、应交税金、应付工资及应付津贴补贴等种类。

（一）借入款项

1. 借入款项的概念和管理要求

借入款项是指事业单位向财政部门、上级单位或金融机构借入的有偿使用的各种款项。事业单位的借入款项，主要用于特殊性或临时性的资金需求。

事业单位借入款项的管理要求主要是：

（1）有偿还能力。事业单位在申请借款时，应落实偿还借款的资金来源，不能盲目借款，多多益善。

（2）有经济效益。由于借入的款项必须偿还，而且通常还需要支付利息，因此，事业单位在申请借款时，应当考虑借入款项的经济效益，一般应做到收大于支。

（3）符合政策。事业单位借入的款项，应当按照国家的有关政策使用，不能用于违背国家政策的事项。

（4）遵守信用。事业单位借入的款项，应当按合同的规定及时偿还本息，不可拖欠违约。

2. 借入款项的核算

为核算借入款项业务，事业单位应设置“借入款项”总账科目。事业单位借入款项时，借记“银行存款”科目，贷记该科目；归还本金时，借记该科目，贷记“银行存款”科目；支付借款利息时，借记“事业支出”或“经营支出”科目，贷记“银行存款”科目。该科目贷方余额，表示尚未偿还的借入款项数额。该科目应按债权单

位设置明细账。

例 4-80　某事业单位在开展事业活动中发生临时性资金周转困难。经研究决定，向上级单位借入款项 26 000 元，借入的款项已存入事业单位的开户银行。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款	26 000	
贷：借入款项——上级单位		26 000

例 4-81　续上例 4-80，该事业单位向上级单位借入的款项到期，以银行存款偿还本金 26 000 元，并支付借款利息 1 300 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：借入款项——上级单位	26 000	
事业支出	1 300	
贷：银行存款		27 300

（二）应付票据、应付账款、预收账款和其他应付款

1. 应付票据

应付票据是指事业单位对外发生债务时开出或承兑的商业汇票。按是否附带利息，商业汇票可以区分为带息票据和不带息票据。带息票据是指到期时根据票据面值和利息率收取本息的商业汇票。不带息票据是指到期时根据票据面值收取款项的商业汇票。应付票据通常因赊购货品、抵付应付账款或向银行借款等而出具。

为核算应付票据业务，事业单位应设置"应付票据"总账科目。事业单位开出或承兑商业汇票时，借记"材料"、"应付账款"等科目，贷记该科目；偿付票据本息时，借记该科目、"事业支出"、"经营支出"科目，贷记"银行存款"等科目。该科目平时贷方余额，表示尚未偿付的应付票据数额。该科目应按应付票据的债权人设置明细账。

例 4-82　某事业单位为开展事业活动的需要向甲企业购买一批材料，开出并承兑一张商业汇票 31 000 元，材料验收入库。事业单位应编制如下会计分录：

借：材料	31 000	
贷：应付票据——甲企业		31 000

例 4-83　续上例 4-82，该事业单位开出并承兑的商业汇票到期，以银行存款偿付票据款项 31 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：应付票据——甲企业	31 000	
贷：银行存款		31 000

2. 应付账款

应付账款是指事业单位因购买材料或接受劳务等而应付给供应单位的款项。应付账款通常在购入货品或接受劳务时按发票金额入账。

为核算应付账款业务,事业单位应设置"应付账款"总账科目。事业单位发生应付账款时,借记"材料"、"事业支出"、"经营支出"科目,贷记该科目。偿付应付账款时,借记该科目,贷记"银行存款"、"零余额账户用款额度"等科目。事业单位以商业汇票抵冲应付账款时,借记该科目,贷记"应付票据"科目。该科目平时贷方余额,表示尚未偿付的应付账款数额。该科目应按应付账款的债权人设置明细账。

例 4-84 某事业单位为开展事业活动的需要向乙公司赊购一批办公用品 44 000元,办公用品已验收入库。事业单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:材料	44 000	
贷:应付账款——乙公司		44 000

例 4-85 续上例 4-84,该事业单位以银行存款向乙公司偿付应付账款 44 000 元。事业单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:应付账款——乙公司	44 000	
贷:银行存款		44 000

3. 预收账款

预收账款是指事业单位因销售货品或提供劳务等而向购货单位或接受劳务单位预收的款项。事业单位预收的款项,需要在以后以交付货品或提供劳务等方式来偿付。预收账款与应付账款都是事业单位的流动负债,两者的主要区别是:预收账款是由销货而引起的,而应付账款是由购货而引起的;预收账款是事业单位预先收取款项,而应付账款是等待事业单位偿付款项。

为核算预收账款业务,事业单位应设置"预收账款"总账科目。事业单位预收账款时,借记"银行存款"等科目,贷记该科目;货品销售或劳务提供时,借记该科目,贷记"事业收入"、"经营收入"科目;退回多收的款项时,借记该科目,贷记"银行存款"科目。该科目平时贷方余额,表示尚未结算的预收账款数额。该科目应按预收账款的债权单位设置明细账。

例 4-86 某事业单位在开展事业活动中预收丙单位款项 40 000 元,款项已存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:银行存款	40 000	
贷:预收账款——丙单位		40 000

例 4-87 续上例 4-86,该事业单位已按规定向丙单位提供相应的劳务 40 000 元。事业单位应编制如下会计分录:

	借方	贷方
借:预收账款——丙单位	40 000	
贷:事业收入		40 000

4. 其他应付款

其他应付款是指事业单位除以上应付票据、应付账款和预收账款等外的其他应支付的款项,如应支付的租入固定资产租金、应退还的存入保证金等。其他应付款与事业单位的主要业务活动一般没有直接的联系。

为核算其他应付款业务,事业单位应设置"其他应付款"总账科目。事业单位发生其他应付款项时,借记"银行存款"、"事业支出"、"经营支出"等科目,贷记该科目;支付其他应付款项时,借记该科目,贷记"银行存款"、"零余额账户用款额度"等科目。该科目平时贷方余额,表示尚未支付的其他应付款项数额。该科目应按其他应付款的债权人设置明细账。

例4-88　某事业单位计算应向丁企业支付的事业活动用租入固定资产的租金3 600元。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业支出　　3 600
　　贷:其他应付款——丁企业　　3 600

例4-89　续上例4-88,该事业单位以银行存款支付租入固定资产的租金3 600元。事业单位应编制如下会计分录:

借:其他应付款——丁企业　　3 600
　　贷:银行存款　　3 600

以上应付票据、应付账款、预收账款和其他应付款,都属于事业单位的待结算债务。

(三) 应缴预算款

1. 应缴预算款的概念与内容

应缴预算款是指事业单位在业务活动中,按规定向有关单位和个人收取的应上缴财政预算的各种款项。

应缴预算款的内容主要包括:

(1) 纳入预算管理的政府性基金。这是指事业单位依据有关的法律法规向公民、法人和其他组织无偿收取的具有专门用途的财政资金。

(2) 纳入预算管理的事业性收费。这是指事业单位在开展事业活动中,依据国家法律法规向公民、法人和其他组织收取的事业性费用,如各级教育、文化、体育、档案、卫生等事业单位为发放各种证书、组织考试、评估鉴定等而向有关单位和个人收取的证书工本费、考试考务费、评估评审费、检验鉴定费、信息资源使用费等。

(3) 罚没款项。这是指事业单位依据国家法律法规,对公民、法人和其他组织实施经济处罚所取得的各项罚款、没收款、没收财物变价款等。

(4) 其他应缴预算的资金。

事业单位的应缴预算款，在概念上等于行政单位的应缴预算款；在具体内容上，也与行政单位的应缴预算款相似。

2. 应缴预算款的管理要求

应缴预算款是纳入财政预算的款项，事业单位必须加强对应缴预算款的管理。应缴预算款的管理要求主要是：

(1) 依法收取。应缴预算款项的收取是一项政策性很强的工作。无论是政府性基金、事业性收费还是罚没款项等，事业单位都应当严格按照国家法律法规的规定进行收取，不可以超越国家法律法规的规定自行立项，随意收取；也不可以超越国家法律法规的规定自行减项，随意免收。

(2) 及时、足额上缴财政国库。事业单位的应缴预算款项应当按照财政部门规定的缴款方式、缴款期限及其他缴款要求，及时、足额地上缴财政国库。对于已经实行非税收入收缴制度改革、取消了收入过渡账户的事业单位，应当采用直接缴库或者集中汇缴的缴库方式，将应缴预算款项直接或者汇总缴入财政国库。直接缴库方式是指由事业单位开具非税收入一般缴款书，由缴款单位或个人直接将应缴预算款项缴入财政国库的缴库方式。集中汇缴方式是指由事业单位开具非税收入一般缴款书，缴款单位或个人将应缴预算款项缴给事业单位，事业单位于收款当日将收到的款项集中缴入财政国库的缴款方式。对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的事业单位，收到的应缴预算款项可暂时存入单位开户银行作为过渡，但应当按照规定及时从开户银行缴入财政国库。事业单位不可以缓缴、截留、挪用或自行坐支应缴预算款项。每月月末，事业单位的应缴预算款项均应清理结缴。每年年终，事业单位的应缴预算款应全部结清上缴财政国库。

3. 应缴预算款的核算

应缴预算款的核算可区分以下两种情况进行处理：

(1) 对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的事业单位，应设置“应缴预算款”总账科目。事业单位收到应缴预算款项时，借记“银行存款”科目，贷记该科目；上缴应缴预算款项时，借记该科目，贷记“银行存款”科目。

(2) 对于已经实行非税收入收缴制度改革、取消了收入过渡账户的事业单位，开具非税收入一般缴款书或收到并于当日上缴应缴预算款项时，可以仅在“应缴预算款备查登记簿”中进行备查登记，不作会计分录；也可以同时借记和贷记“应缴预算款”科目。对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的事业单位，“应缴预算款”科目平时贷方余额，表示尚未上缴的应缴预算款项数额。该科目应按《政府收支分类科目》中的收入分类科目设置明细账。

例 4-90 某事业单位尚未实行非税收入收缴制度改革，收入过渡账户暂未取消。该事业单位收到一项应缴财政预算的事业性收费，具体科目和金额为“档案

行政事业性收费收入"1 650 元。事业单位应编制如下会计分录:

借:银行存款 1 650

　贷:应缴预算款——档案行政事业性收费收入 1 650

例 4-91 续上例 4-90,该事业单位将收到的应缴预算款 1 650 元通过开户银行上缴财政国库。事业单位应编制如下会计分录:

借:应缴预算款——档案行政事业性收费收入 1 650

　贷:银行存款 1 650

例 4-92 某事业单位已经实行非税收入收缴制度改革,收入过渡账户已经取消。该事业单位收到一项应缴财政预算的事业性收费,具体科目和金额为"卫生行政事业性收费收入"2 430 元。事业单位于收款当日将该款项缴入财政国库。事业单位对于此次收缴款项可以不做会计分录,仅在"应缴预算款备查登记簿"中进行备查登记;也可以编制如下会计分录:

借:应缴预算款——卫生行政事业性收费收入 2 430

　贷:应缴预算款——卫生行政事业性收费收入 2 430

(四) 应缴财政专户款

1. 应缴财政专户款的概念与内容

应缴财政专户款是指事业单位在业务活动中,按规定向有关单位或个人收取的应上缴财政专户的款项。应缴预算款与应缴财政专户款的主要区别是:应缴预算款纳入财政总预算,应缴财政专户款不纳入财政总预算,纳入财政专户资金收支计划;应缴预算款上缴财政国库,应缴财政专户款上缴财政专户。

应缴财政专户款的内容主要包括:

(1) 根据有关法律和法规的规定向有关单位和个人收取的各种事业性收费。

(2) 其他未纳入财政预算管理的财政性资金收入。

2. 应缴财政专户款的管理要求

应缴财政专户款的管理要求主要是:

(1) 按规定收取。应缴财政专户款的资金是体现政府职能的财政性资金,事业单位应当严格按照有关规定收取,不可以随意收取。

(2) 实行收支两条线管理。应缴财政专户款的资金属于财政性资金,不是单位的自有资金,因此,它应当纳入财政管理。事业单位取得应缴财政专户款的资金时,应当缴入财政部门在商业银行统一开设的财政专户。财政专户资金的支出由财政部门按照财政专户资金收支计划,纳入事业单位的部门预算,从财政专户中核拨。

3. 应缴财政专户款的核算

应缴财政专户款的核算也可区分两种情况进行处理:

（1）对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的事业单位，应设置“应缴财政专户款”总账科目。事业单位收到应缴财政专户款项时，借记“银行存款”科目，贷记该科目；上缴应缴财政专户款项时，借记该科目，贷记“银行存款”科目。

（2）对于已经实行非税收入收缴制度改革、取消了收入过渡账户的事业单位，开具非税收入一般缴款书或收到并于当日上缴应缴财政专户款项时，可以仅在“应缴财政专户款备查登记簿”中进行备查登记，不作会计分录；也可以同时借记和贷记“应缴财政专户款”科目。对于尚未实行非税收入收缴制度改革、暂未取消收入过渡账户的事业单位，“应缴财政专户款”科目平时贷方余额，表示尚未上缴的应缴财政专户款项数额。该科目应按《政府收支分类科目》中的收入分类科目设置明细账。

例 4-93 某事业单位尚未实行非税收入收缴制度改革，收入过渡账户暂未取消。该事业单位收到一项应缴财政专户的事业性收费，具体科目和金额为“教育行政事业性收费收入”244 500 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款 244 500

　　贷：应缴财政专户款——教育行政事业性收费收入 244 500

例 4-94 续上例 4-93，该事业单位将收到的应缴财政专户款 244 500 元通过开户银行上缴财政专户。事业单位应编制如下会计分录：

借：应缴财政专户款——教育行政事业性收费收入 244 500

　　贷：银行存款 244 500

例 4-95 某事业单位已经实行非税收入收缴制度改革，收入过渡账户已经取消。该事业单位收到一项应缴财政专户的事业性收费，具体科目和金额为“体育行政事业性收费收入”2 250 元。事业单位于收款当日将该款项缴入财政专户。事业单位对于此次收缴款项可以不做会计分录，仅在“应缴财政专户款备查登记簿”中进行备查登记；也可以编制如下会计分录：

借：应缴财政专户款——体育行政事业性收费收入 2 250

　　贷：应缴财政专户款——体育行政事业性收费收入 2 250

以上应缴预算款和应缴财政专户款，都属于事业单位应向财政上缴的应缴款项。

（五）应交税金

应交税金是指事业单位按税法规定应交纳的各种税金，主要包括事业单位按规定应交纳的增值税、营业税、城市维护建设税、所得税等。事业单位应当按照税法的规定，计算和交纳相关的税金。

为核算应交税金业务，事业单位应设置“应交税金”总账科目。事业单位计算

出应交纳的税金时，借记“销售税金”、“结余分配”等科目，贷记该科目；交纳税金时，借记该科目，贷记“银行存款”等科目。该科目平时贷方余额，表示应交未交的税金。该科目可按应交税金的种类设置明细账。

例 4-96　某事业单位购入一批非自用材料，购入价格为 10 000 元，增值税进项税额为 1 700 元。款项已以银行存款支付。事业单位应编制如下会计分录：

借：材料　　10 000
　　应交税金——应交增值税（进项税额）　　1 700
　　贷：银行存款　　11 700

例 4-97　某事业单位开展事业活动销售一批产成品，销售价格为 20 000 元，增值税销项税额为 3 400 元。款项已存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款　　23 400
　　贷：事业收入　　20 000
　　　　应交税金——应交增值税（销项税额）　　3 400

例 4-98　某事业单位在开展业务活动中发生应交营业税 7 100 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：销售税金　　7 100
　　贷：应交税金——应交营业税　　7 100

例 4-99　续上例 4-98，该事业单位以银行存款交纳营业税 7 100 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：应交税金——应交营业税　　7 100
　　贷：银行存款　　7 100

（六）应付工资和应付津贴补贴

1. 应付工资及应付津贴补贴的概念和管理要求

应付工资是指事业单位按照国家统一规定应发放给在职人员的职务工资、岗位工资、绩效工资等。事业单位按照国家统一规定发放给离退休人员的离休、退休费及经国务院或人事部、财政部批准设立的津贴补贴，属于事业单位的应付离退休费。

应付津贴补贴是指事业单位按照地方或部门出台的规定应发放给事业单位职工的地方或部门津贴补贴。

除以上应付工资和应付津贴补贴外，事业单位按照国家规定发给个人的其他收入，包括误餐费、夜餐费，出差人员伙食补助费、市内交通费，出国人员伙食费、公杂费、个人国外零用费，发放给个人的一次性奖励等，是事业单位的应付其他个人收入。

事业单位应当加强和规范对工资、津贴补贴和其他个人收入发放业务的管理，全面、准确地核算工资、津贴补贴和其他个人收入的发放业务。事业单位在向职工发放应付工资（离退休费）和应付地方（部门）津贴补贴时，应以银行卡的形式发放。中央和省级事业单位一律以银行卡的形式发放，不可以发放现金。

事业单位应当按照规定将发放工资（离退休费）、地方（部门）津贴补贴和其他个人收入的情况，在部门决算中单独反映。

事业单位的应付工资及应付津贴补贴，在概念上等于行政单位的应付工资及应付津贴补贴；在具体内容上，也与行政单位的应付工资及应付津贴补贴相似。

2. 应付工资及应付津贴补贴的核算

为核算事业单位的应付工资、应付离退休费、应付地方或部门的津贴补贴以及应付其他个人收入，事业单位应分别设置"应付工资（离退休费）"、"应付地方（部门）津贴补贴"和"应付其他个人收入"三个总账科目。事业单位发放工资（离退休费）、地方（部门）津贴补贴和其他个人收入时，借记"事业支出"、"经营支出"科目，贷记"应付工资（离退休费）"、"应付地方（部门）津贴补贴"、"应付其他个人收入"科目；同时，借记"应付工资（离退休费）"、"应付地方（部门）津贴补贴"、"应付其他个人收入"科目，贷记"财政补助收入"、"银行存款"等科目。"应付工资（离退休费）"、"应付地方（部门）津贴补贴"、"应付其他个人收入"三个总账科目应分别设置"在职人员"、"离休人员"、"退休人员"三个二级科目，进行明细核算。

例 4-100 某事业单位按照国家统一规定，通过财政零余额账户向在职人员发放基本工资 750 000 元，向离休人员发放离休费 40 000 元。以上款项合计 790 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出 790 000
　　贷：应付工资（离退休费）——在职人员 750 000
　　　　　　　　　　　　　——离休人员 40 000

同时：

借：应付工资（离退休费）——在职人员 750 000
　　　　　　　　　　　——离休人员 40 000
　　贷：财政补助收入 790 000

例 4-101 某事业单位根据所在部门的规定，通过单位零余额账户向有关在职人员发放岗位津贴 94 000 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出 94 000
　　贷：应付地方（部门）津贴补贴——在职人员 94 000

同时：

借：应付地方（部门）津贴补贴——在职人员 94 000

贷:零余额账户用款额度　94 000

例4-102　某事业单位按照有关规定,通过单位零余额账户向在职人员发放绩效工资678 000元。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业支出　678 000

　贷:应付工资(离退休费)——在职人员　678 000

同时:

借:应付工资(离退休费)——在职人员　678 000

　贷:零余额账户用款额度　678 000

例4-103　某事业单位按照国家规定,发给在职人员出国伙食补助费6 400元,公杂费3 200元。以上款项合计9 600元,款项以现金支付。事业单位应编制如下会计分录:

借:事业支出　9 600

　贷:应付其他个人收入——在职人员　9 600

同时:

借:应付其他个人收入——在职人员　9 600

　贷:现金　9 600

三、净资产

事业单位的净资产是指事业单位的资产减去负债后的差额,包括事业基金、固定基金、专用基金、事业结余、经营结余等种类。其中,事业结余和经营结余已如本章第四节"事业单位的结余"所述。这里简要介绍事业单位的事业基金、固定基金和专用基金。

(一)事业基金

1. 事业基金的概念

事业基金是指事业单位拥有的非限定用途的净资产,主要包括滚存结余和投资产权等。滚存结余是指事业单位历年经结余分配后转入的事业结余和经营结余。投资产权是指事业单位在对外投资过程中形成的占有在对外投资上的事业基金。事业基金可区分为一般基金和投资基金两类。一般基金是事业单位可以自主安排使用的事业基金。投资基金是事业单位占用在对外投资上的事业基金。投资基金暂时不能用来安排发生事业支出。

事业基金在事业单位中起着"蓄水池"的作用。当事业单位当年各项收入大于各项支出时,收支差额经分配后转入事业基金。当事业单位当年各项事业活动收入不足以抵补各项事业活动支出时,差额可以用事业基金来弥补。事业单位在确定年初部门预算时,如果事业活动支出安排出现缺口,也可以用一部分事业基金

来弥补。

2. 事业基金的核算

为核算事业基金业务，事业单位应设置“事业基金”总账科目。该科目设置“一般基金”和“投资基金”两个二级科目。事业单位年终将经分配后的事业结余和经营结余转入该科目时，借记“结余分配”科目，贷记“事业基金——一般基金”科目。事业单位用银行存款对外投资时，借记“对外投资”科目，贷记“银行存款”科目；同时，借记“事业基金——一般基金”科目，贷记“事业基金——投资基金”科目。事业单位用固定资产对外投资时，借记“对外投资”科目，贷记“事业基金——投资基金”科目；同时，借记“固定基金”科目，贷记“固定资产”科目。事业单位将已完成的项目支出结余按规定转入事业基金时，借记“财政补助收入——项目支出”、“上级补助收入——项目支出”等科目，贷记“事业基金——一般基金”科目。该科目余额，表示事业基金的累计数。

例 4-104 某事业单位年终将经分配后的事业结余 42 000 元转入事业基金。事业单位应编制如下会计分录：

借：结余分配 42 000

贷：事业基金——一般基金 42 000

例 4-105 某事业单位由财政补助收入提供专项资金的某项目已经完成，该事业单位按规定将该已完成项目的项目支出结余 35 000 元转入事业基金。事业单位应编制如下会计分录：

借：财政补助收入 35 000

贷：事业基金——一般基金 35 000

例 4-106 某事业单位在开展事业活动中以银行存款 26 000 元对外投资。事业单位应编制如下会计分录：

借：对外投资 26 000

贷：银行存款 26 000

同时：

借：事业基金——一般基金 26 000

贷：事业基金——投资基金 26 000

在例 4-106 中，事业基金中的一般基金减少。这表示事业单位可以自主安排使用的资金数额减少。相应减少的数额被占用在了对外投资上。

例 4-107 续上例 4-106，该事业单位将该对外投资全部对外出售，获得价款 27 800 元，款项已存入开户银行。事业单位应编制如下会计分录：

借：银行存款 27 800

贷：对外投资 26 000

其他收入　　1 800

同时：

借：事业基金——投资基金　　26 000

　　贷：事业基金——一般基金　　26 000

在例4-107中，事业基金中的一般基金增加26 000元。这表示事业单位"蓄水池"中的资金恢复性增加了26 000元。事业基金中的投资基金减少26 000元。这表示事业单位占用在对外投资上的事业基金减少26 000元。事业单位的该项对外投资已经对外出售了，获得的"其他收入"1 800元，转入事业结余后，经结余分配再转入事业基金中的一般基金。

（二）固定基金

1. 固定基金的概念

固定基金是指事业单位占用在固定资产上的基金。固定基金是事业单位净资产中的基本份额。它通常随事业单位固定资产购入、建造完成、调入、融资租入、接受捐赠和盘盈等而增加，随事业单位固定资产报废、调出、对外投资、盘亏等而减少。

2. 固定基金的核算

为核算固定基金业务，事业单位应设置"固定基金"总账科目。事业单位购入固定资产时，借记"事业支出"等科目，贷记"财政补助收入"、"零余额账户用款额度"、"银行存款"等科目，同时借记"固定资产"科目，贷记该科目；融资租入固定资产支付租金时，借记"事业支出"等科目，贷记该科目；调入、建造完成、接受捐赠、盘盈固定资产时，借记"固定资产"科目，贷记该科目；报废、调出、对外投资、盘亏固定资产时，借记该科目，贷记"固定资产"科目。该科目贷方余额，表示固定基金的结存数。

例4-108　某事业单位通过单位零余额账户购入办公设备一台54 000元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出　　54 000

　　贷：零余额账户用款额度　　54 000

同时：

借：固定资产　　54 000

　　贷：固定基金　　54 000

例4-109　某事业单位收到某企业捐赠专用设备一台85 000元。事业单位应编制如下会计分录：

借：固定资产　　85 000

　　贷：固定基金　　85 000

例 4-110 某事业单位报废办公设备一台。该办公设备原价 63 200 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：固定基金 63 200

　贷：固定资产 63 200

（三）专用基金

1. 专用基金的概念和管理要求

专用基金是指事业单位按规定提取或设置的有专门用途的资金，主要包括修购基金、职工福利基金、医疗基金和住房基金等。

修购基金是指按事业收入和经营收入的一定比例提取以及由固定资产变价收入转入的，专门用于事业单位固定资产修理或购置的资金。职工福利基金是指按事业结余和经营结余的一定比例提取的，专门用于事业单位职工集体福利设施购建和集体福利待遇等的资金。医疗基金是指未纳入公费医疗经费开支范围的事业单位，按当地财政部门规定的公费医疗经费人均预算定额提取的，并参照公费医疗制度有关规定专门用于职工公费医疗开支的资金。住房基金是指按国家规定的住房公积金制度，由事业单位按照职工工资总额的一定比例提取的住房公积金，其中不包括个人缴纳的住房公积金。

事业单位专用基金的管理要求主要是：

（1）先提后用。这是指各项专用基金应当根据规定的来源渠道，在取得了资金以后，才能安排使用。

（2）专款专用。这是指各项专用基金都应当按照规定的用途使用，不可以挪作他用。

（3）设置专门账户。这是指对各项专用基金应当单独设置专门的会计账户进行管理和核算，不可以将不同性质的专用基金混合核算。

2. 专用基金的核算

为核算专用基金业务，事业单位应设置"专用基金"总账科目。事业单位提取或取得专用基金时，借记"事业支出"、"经营支出"、"结余分配"、"银行存款"等科目，贷记该科目；使用专用基金时，借记该科目，贷记"银行存款"等科目。该科目贷方余额，表示事业单位专用基金的结存数。该科目应按专用基金的种类设置明细账。

例 4-111 某事业单位根据规定按事业收入的一定百分比提取事业活动用固定资产修购基金 14 200 元。事业单位应编制如下会计分录：

借：事业支出 14 200

　贷：专用基金——修购基金 14 200

例 4-112 某事业单位报废固定资产一台。发生清理费用 1 400 元，以银行存

款支付，从修购基金中列支。残值变价收入3 500元，款项存入开户银行，作为增加修购基金处理。事业单位应编制如下会计分录：

(1) 发生清理费用时：

借：专用基金——修购基金　　1 400

　贷：银行存款　　1 400

(2) 取得残值变价收入时：

借：银行存款　　3 500

　贷：专用基金——修购基金　　3 500

例4-113　某事业单位从职工福利基金中开支8 500元，用于职工集体福利项目，款项以银行存款支付。事业单位应编制如下会计分录：

借：专用基金——职工福利基金　　8 500

　贷：银行存款　　8 500

第六节　事业单位会计报表

事业单位会计报表是反映事业单位财务状况和收支情况的书面文件，包括资产负债表、收入支出表、事业支出明细表、项目支出明细表、基本数字表、会计报表附注和收支情况说明书等内容和种类。

一、资产负债表

(一) 资产负债表的概念和平衡等式

资产负债表是反映事业单位在某一特定日期财务状况的会计报表。事业单位的资产负债表按照编报时间可以区分为月报和年报两种。其中，月报于每月末编制，反映事业单位月末资产、负债和净资产的实有数；年报于每年末编制，反映事业单位年末资产、负债和净资产的实有数。事业单位的资产负债表采用“资产＝负债＋净资产”的平衡等式。

(二) 资产负债表的格式和编制方法

1. 资产负债表的格式

事业单位的资产负债表由资产、负债和净资产三个会计要素组成。其中，资产的合计数也称为资产部类，列在资产负债表的左方；负债加净资产的合计数也称为负债部类，列在资产负债表的右方。资产部类的合计数等于负债部类的合计数。事业单位资产负债表的参考格式可如表4-2所示。

表 4-2　资产负债表

编报单位:某事业单位　　　　年　　月　　日　　　　金额单位:元

科目编号	资产部类	年初数	期末数	科目编号	负债部类	年初数	期末数
	一、资产类				二、负债类		
101	现金			201	借入款项		
102	银行存款			202	应付票据		
103	零余额账户用款额度			203	应付账款		
105	应收票据			204	预收账款		
106	应收账款			207	其他应付款		
108	预付账款			208	应缴预算款		
110	其他应收款			209	应缴财政专户款		
115	材料			210	应交税金		
116	产成品			211	应付工资(离退休费)		
117	对外投资			212	应付地方(部门)津贴补贴		
120	固定资产			213	应付其他个人收入		
124	无形资产				负债合计		
125	财政应返还额度						
					三、净资产类		
				301	事业基金		
					其中:一般基金		
					投资基金		
				302	固定基金		
				303	专用基金		
				309	专项结余		
					净资产合计		
	资产部类总计				负债部类总计		

2. 资产负债表的编制方法

资产负债表的有关栏目应当根据账簿记录和其他有关资料填列。

（1）表首。填写编报单位的名称，编制日期和货币单位。其中，编制日期，如果是月报即为月末；如果是年报即为年末。

（2）年初数。这是指事业单位年初有关资产、负债和净资产各项目的数额。年初数根据上年决算后结转本年的各账户“期初数”填列。如果没有特殊情况，年初数全年不变。

（3）期末数。这是指事业单位月末或年末有关资产、负债和净资产各项目的数字。相应数字应根据有关资产、负债和净资产账户的余额填列。

（4）上级事业单位在编制本部门汇总资产负债表时，应将本事业单位资产负债表中“拨出经费”、“对附属单位补助”、“附属单位缴款”的数字与所属单位资产负债表中相应“财政补助收入”、“上级补助收入”、“上缴上级支出”的数字进行冲销，其余数字则直接相加汇总。

（5）资产负债表中有关栏目的数字应当与其他会计报表如收入支出表中相应栏目的数字保持一致。

二、收入支出表

（一）收入支出表的概念和作用

收入支出表是反映事业单位月份以及年度收支预算执行情况及其结果的会计报表。收入支出表由收入、支出和结余三部分组成，其关系是“收入 - 支出 = 结余”。按照编报时间，收入支出表可分为月报和年报两种。

收入支出表可以反映事业单位各项收入和支出的实际发生情况，其中包括本月的实际发生情况和本年累计的实际发生情况；还可以反映事业单位收支结余的实际发生情况，主要是反映本年累计的实际发生情况；还可以反映事业单位收支结余分配的情况，如提取的专用基金、转入事业基金的数额等。将收入支出表中各项收入和支出的实际发生数与经批准的部门预算中相应的预算数进行比较，可以了解事业单位本月以及本年累计的收支预算执行情况。收入支出表还可以为事业单位分析收入和支出的结构，如财政补助收入和事业收入的比例、事业收入和经营收入的比例、财政补助收入和事业支出的比例、事业支出中基本支出和项目支出的比例、事业支出和经营支出的比例等，提供重要的依据。

（二）收入支出表的格式和编制方法

1. 收入支出表的格式

事业单位收入支出表的参考格式可如表4-3所示。

表 4-3 收入支出表

编报单位:某事业单位　　　　年　　月　　　　金额单位:元

收入			支出			结余	
项目	本月数	本年累计	项目	本月数	本年累计	项目	本年和历年累计
财政补助收入			拨出经费			结转当年结余	
其中:			事业支出			其中:	
基本支出			其中:			基本支出结余	
项目支出			基本支出			项目支出结余	
财政专户返还收入			项目支出			以前年度结余	
事业收入			销售税金				
其他收入			上缴上级支出				
上级补助收入			对附属单位补助				
附属单位缴款							
事业活动收入小计			事业活动支出小计			事业活动结余小计	
经营收入			经营支出			经营结余	
			销售税金			本年累计数	
						以前年度经营亏损(-)	
经营活动收入小计			经营活动支出小计			经营结余小计	
						结余分配:	
						应交所得税	
						提取专用基金	
收入总计			支出总计			转入事业基金	

在如表 4-3 所示的收入支出表中,事业支出区分“基本支出”和“项目支出”两

类，事业结余也区分“基本支出结余”和“项目支出结余”两类。收入支出表的这种格式，与部门预算管理的要求相一致，是一种常用的收入支出表的格式。

收入支出表还可以按反映财政性资金使用情况的要求来编制。在这种要求下，在收入支出表中，事业支出区分为财政性资金支出和其他事业支出两类。财政性资金支出是指事业单位使用财政性资金发生的事业支出，其中，包括使用财政补助收入和财政专户返还收入发生的事业支出。其他事业支出是指事业单位使用除财政性资金外的其他资金发生的事业支出，包括使用事业收入、上级补助收入、附属单位缴款和其他收入等发生的事业支出。事业结余也相应区分为财政性资金结余和其他事业结余两类。财政性资金结余是指事业单位取得的财政性资金收入与发生的财政性资金支出之间的差额。其他事业结余是指事业单位取得的除财政性资金收入外的其他资金收入，与发生的除财政性资金支出外的其他资金支出之间的差额。

2. 收入支出表的编制方法

收入支出表的有关栏目应当根据账簿记录和其他有关资料填列。

(1) 表首。填写编报单位的名称，编制日期和货币单位。

(2) 本月数。这是指事业单位本月实际取得的收入数和实际发生的支出数。本月数可根据有关收入和支出账户的本月发生额填列。

(3) 本年累计数。这是指事业单位自年初至本月末止实际取得的收入数和实际发生的支出数。本年累计数可根据有关收入和支出账户的月末余额填列。

(4) 上级事业单位在编制本部门汇总收入支出表时，应将本事业单位收入支出表中“拨出经费”、“对附属单位补助”、“附属单位缴款”的数字与所属单位收入支出表中相应“财政补助收入”、“上级补助收入”、“上缴上级支出”的数字进行冲销，其余数字则直接相加汇总。

(5) 收入支出总表中相应栏目的数字，应当与其他会计报表如资产负债表、事业支出明细表中相应栏目的数字相互一致。

如果事业单位的收入支出表按反映财政性资金使用情况的要求来编制，那么，事业单位可以按照如下方法来确定事业支出中的财政性资金支出和其他事业支出：

(1) 如果能够直接确定发生事业支出时所使用的资金是财政性资金或是其他资金，那么，可以直接根据业务发生时确定的数据加总填列事业支出项目下的财政性资金支出和其他事业支出。在财政直接支付和财政授权支付方式下，事业单位使用财政零余额账户和单位零余额账户支付的款项，均可以直接确认为财政性资金支出。

(2) 如果不能直接确定发生事业支出时所使用的资金是财政性资金还是其他资金，那么，可以考虑采用统计的方法，确定财政性资金支出的数额和其他资金支

出的数额。在财政实拨资金方式下，事业单位银行存款账户中既有财政性资金，也有非财政性资金。此时，事业单位使用银行存款支付的款项，就难以直接确定是财政性资金还是非财政性资金。在这种情况下，可以考虑采用统计的方法进行区分。

事业单位将事业支出区分为财政性资金支出和其他事业支出，一般只需要在编制会计报表时进行区分。事业单位在平时会计核算时，事业支出仍然主要区分为基本支出和项目支出两类。

三、其他会计报表

除以上资产负债表和收入支出表外，事业单位还需要根据财政部门和上级主管部门的要求编制其他有关会计报表，如事业支出明细表、项目支出明细表、基本数字表等。

（一）事业支出明细表

事业支出明细表是反映事业单位在一定时期内事业支出预算执行情况的会计报表。它是财政部门和上级主管部门考核事业单位事业支出实际发生情况的依据，也是事业单位向财政部门和上级主管部门办理事业支出核销的依据。事业单位事业支出明细表的项目，应当按照《政府收支分类科目》中的支出经济分类科目列示。事业单位事业支出明细表的参考格式可如表4-4所示。

表4-4　事业支出明细表

编报单位：某事业单位　　　　年　　月　　　　金额单位：元

科目编码		科目名称	财政拨款数	实际支出数														
				合计	工资福利支出					商品和服务支出					对个人和家庭的补助	基本建设支出	其他资本性支出	其他支出
					金额	其中：				金额	其中：							
类	款					基本工资	津贴补贴	绩效工资	社会保障缴费		办公费	水电费	租赁费	会议费				
合计																		

在表4-4中，有关栏目应当根据“事业支出”明细账的数额填列。其中，“工资福利支出”合计金额，应当大于或等于列示出的部分款级科目金额之和；“商品和服务支出”小计金额，应当大于或等于部分列示出的款级科目金额之和。“财政拨款数”是指事业单位直接从财政部门取得的财政拨款数。

如表4-4所示的“事业支出明细表”反映的是事业单位各项事业支出的实际发生数。将“事业支出明细表”中各项事业支出的实际发生数与经批准的“事业支出预算明细表”中相应各项事业支出的预算数进行比较，可以详细了解事业单位事业支出的预算执行情况。

（二）项目支出明细表

项目支出明细表是反映事业单位在一定时期内项目支出明细情况的会计报表。项目支出明细表一般可以包括专项事业任务支出明细表、专项固定资产购置支出明细表、专项大型修缮支出明细表等。

项目支出明细表应根据财政部门和上级主管部门的要求编制，一般应为每一个项目编制一张项目支出明细表。通过项目支出明细表，财政部门和上级主管部门可以详细了解事业单位项目支出的预算执行情况。项目支出明细表还可以为财政部门和上级主管部门对项目支出进行追踪问效提供参考依据。

（三）基本数字表

基本数字表是列示事业单位基本情况的会计报表。事业单位应当按照财政部门和上级主管部门的要求，填报基本数字表的内容。事业单位基本数字表的参考格式可如表4-5所示。

表4-5　基本数字表

编报单位：某事业单位　　　　　　年　　月　　日

项　目	单位	编制数	实有数	长休人员	项　目	单位	数量	项　目	单位	数量
人员情况					占用资产情况			其他情况		
一、单位本级开支事业经费的人员	人				一、机动车（船）数			一、开支高层设备管理费的高层房面积	kM^2	
其中：					（一）编制数			其中：		
1. 部以上干部	人				小轿车	辆		办公用房高层房面积	kM^2	

续表

项　目	单位	编制数	实有数	长休人员	项　目	单位	数量	项　目	单位	数量
2. 正部级干部	人				中型客车	辆		水泵	台	
3. 副部级干部	人				大客车	辆		电梯	部	
4. 正司级干部	人				货车	辆		宿舍高层房面积	kM^2	
5. 副司级干部	人				摩托车	辆		水泵	台	
6. 正处级干部	人				船舶	艘		电梯	部	
7. 副处级干部	人				(二) 实有数			二、租房面积	kM^2	
8. 一般干部	人				小轿车	辆		其中：		
9. 其他人员	人				中型客车	辆		办公用房面积	kM^2	
二、老干部局人员	人				大客车	辆		单身宿舍面积	kM^2	
其中：					货车	辆		三、危房情况		
(一) 管理机构工作人员	人				摩托车	辆		(一) 本年修复的危房面积	kM^2	
(二) 离退休人员	人				船舶	艘		(二) 危房面积数	kM^2	
1. 离休人员	人							四、一般设备情况		
2. 退休人员	人				二、购建房屋建筑面积	kM^2		(一) 微机数	台	
3. 退职人员	人				(一) 办公用房面积	kM^2		台式机	台	
					1. 有中央空调办公用房面积	kM^2		笔记本	台	

续表

项　目	单位	编制数	实有数	长休人员	项　目	单位	数量	项　目	单位	数量
					2. 无中央空调办公用房面积	kM^2		（二）复印机数	台	
					（二）会议用房及其他附属设施面积	kM^2		（三）打印机数	台	
					（三）职工宿舍面积	kM^2		（四）传真机数	台	
								（五）办公电话数	部	
					三、开支取暖费的房屋面积	kM^2		其中：		
					其中：			市内直拨电话	部	
					办公用房取暖面积	kM^2		国内直拨电话	部	
					宿舍取暖面积	kM^2		国际直拨电话	部	
								分机电话	部	
								（六）无线电话	部	
								五、主要设备情况（按品目填列）	台	
								1. …		
								2. …		

在表4-5中，有关的基本数字，可根据人事部门和有关业务部门提供的统计数字填列。

四、会计报表附注和收支情况说明书

(一) 会计报表附注

1. 会计报表附注的概念和作用

会计报表附注是为帮助使用者了解会计报表有关内容而主要以文字的形式对其所作的补充说明和详细解释。它是事业单位会计报表的有机组成部分。

会计报表附注的作用,主要是它可以对会计报表本身无法或者难以用数字充分表述的内容以文字的形式作补充说明和详细解释,从而可以帮助使用者更好地理解事业单位会计报表的内容。

2. 会计报表附注的内容

事业单位会计报表附注的内容主要是:

(1) 特殊事项的说明。所谓特殊事项,是指事业单位偶发的事项,它与事业单位正常的业务相比,在性质上具有特殊性,如水灾、火灾等自然灾害给事业单位的财产带来的额外损失等。这些事项需要在会计报表附注中加以说明和解释。

(2) 会计报表中有关重要项目的明细资料。会计报表中的有些项目,对某些事业单位来说可能是一个重要项目,但在会计报表中却无法详细列示其内容。对于这些项目,有必要通过会计报表附注加以说明。例如,对于某些事业单位来说,事业收入的项目可能很多,而且占收入总额的比重可能也较大,但在收入支出表中无法详细说明和解释各项事业收入的来源渠道、政策依据、业务运转情况等有关内容。这些内容,有必要通过会计报表附注加以说明和解释。

(3) 其他有助于理解和分析会计报表需要说明的事项。例如,事业单位的会计原则和会计方法虽然并不十分复杂,但有时也会对理解会计报表产生影响。当这种影响达到一定程度时,就有必要在会计报表附注中予以说明。

(二) 收支情况说明书

收支情况说明书是事业单位在对一定期间,通常为一个会计年度内收入和支出情况进行分析和总结的基础上所作的数字和文字说明。它是事业单位会计报表的一个有机组成部分。

事业单位收支情况说明书的内容一般包括:

(1) 预算或财务收支计划的完成情况,以及预算或财务收支计划执行过程中存在的问题。

(2) 收支增减变化的情况和原因。

(3) 在改善业务活动的管理、增收节支方面所作的努力和取得的成绩。

(4) 在收入和支出管理方面存在的问题以及今后改进工作的计划和建议。

(5) 结余及其分配情况。

由于收支情况说明书能够以文字和数字的形式明确而具体地揭示出事业单位财务收支活动的过程以及所取得的成绩和存在的问题，从而能够比较全面地揭示出事业单位业务活动的全过程以及目前所处的状况，因此，它是使用者了解和评价事业单位财务收支情况，并在此基础上作出相关决策的重要参考资料。

复　习　题

1. 什么是事业单位会计？事业单位会计具体适用于哪些组织？
2. 事业单位在进行会计核算时应当遵循哪些一般原则？
3. 什么是事业单位的收入？事业单位的收入包括哪些主要的种类？
4. 什么是财政补助收入？事业单位财政补助收入的管理要求是什么？
5. 事业单位的财政补助收入应当在什么时候确认？
6. 什么是财政专户返还收入？事业单位财政专户返还收入的管理要求是什么？
7. 什么是事业收入？举例说明事业收入的种类。
8. 什么是事业单位的支出？事业单位的支出包括哪些主要的种类？
9. 什么是事业支出？事业单位的事业支出应当如何分类？
10. 事业单位事业支出的管理要求是什么？
11. 什么是事业单位的净资产？事业单位的净资产主要包括哪些种类？
12. 什么是事业基金？事业基金在事业单位中可以发挥什么作用？
13. 什么是事业单位的资产？事业单位的资产主要包括哪些种类？
14. 什么是零余额账户用款额度？什么是财政应返还额度？为什么事业单位将零余额账户用款额度确认为资产？事业单位的财政应返还额度是如何形成的？
15. 什么是事业单位的会计报表？事业单位的会计报表主要包括哪些种类？

练　习　题

练习一

一、目的：练习财政补助收入和财政专户返还收入的核算

二、资料：甲事业单位2011年发生如下经济业务：

（1）收到单位代理银行转来的财政授权支付到账通知书，其中说明收到一笔财政授权支付用款额度共计65 500元，规定应当用于基本支出42 500元，应当用于项目支出23 000元。

（2）收到财政部门委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，其中说明财政部门为事业单位支付了一笔日常事业活动经费18 500元。

（3）收到财政部门从财政专户核拨一笔财政专户返还资金4 500元，用途为日常事业活动。

三、要求：根据以上经济业务，为甲事业单位编制有关的会计分录。

练习二

一、目的：练习事业收入、上级补助收入、附属单位缴款和其他收入的核算

二、资料：续上练习一。该事业单位 2011 年发生如下经济业务：

（1）在开展专业业务活动及其辅助活动中取得事业收入 2 800 元，款项已存入开户银行。该事业收入纳入事业单位的基本支出预算。

（2）在开展专业业务活动及其辅助活动中取得应收甲单位的款项 3 500 元。该事业收入纳入事业单位的基本支出预算。

（3）接到银行收款通知，收到上级单位拨来一笔专项补助款项 4 400 元。该专项补助款项纳入事业单位的项目支出预算。

（4）收到银行收款通知，收到所属乙单位上缴一笔款项 2 200 元。该附属单位缴款纳入事业单位的基本支出预算。

（5）获得丙企业的捐赠收入 1 500 元，款项存入开户银行。该捐赠收入纳入事业单位的基本支出预算。

三、要求：根据以上经济业务，为甲事业单位编制有关的会计分录。

练习三

一、目的：练习事业支出、上缴上级支出和对附属单位补助的核算

二、资料：续上练习一和练习二。该事业单位 2011 年发生如下经济业务：

（1）收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为事业单位支付了属于基本支出预算的商品和服务支出共计 30 400 元。

（2）收到财政国库支付执行机构委托其代理银行转来的财政直接支付入账通知书，财政国库支付执行机构通过财政零余额账户为事业单位支付了一笔属于项目支出预算的商品和服务支出 21 000 元。

（3）通过单位零余额账户购买了属于基本支出预算的日常办公用品一批 2 800 元，直接交有关业务部门使用。

（4）通过银行存款账户支付了一笔属于项目支出预算的商品和服务支出 1 500 元。

（5）按规定的标准上缴上级单位款项 1 200 元，款项已以银行存款支付。该上缴上级支出属于事业单位的基本支出预算。

（6）通过银行存款账户用非财政性资金拨给附属丁单位一次性补助 1 600 元。该一次性补助纳入事业单位的基本支出预算，规定附属丁单位应当用于日常公用经费开支。

三、要求：根据以上经济业务，为甲事业单位编制有关的会计分录。

练习四

一、目的：练习事业结余和事业结余分配的核算

二、资料：续上练习一至练习三。该事业单位2011年末有关资料和业务如下：

（1）年终结账，将有关事业活动收支科目的余额结转至"事业结余"科目。有关事业活动收支科目的余额如下：

	总账科目余额	明细账科目余额	
		基本支出	项目支出
财政补助收入	746 000	654 000	92 000
财政专户返还收入	146 000	146 000	
上级补助收入	25 000		25 000
事业收入	8 900	8 900	
附属单位缴款	7 500	7 500	
其他收入	2 300	2 300	
收入合计	935 700	818 700	117 000
事业支出	892 000	793 100	98 900
上缴上级支出	3 400	3 400	
对附属单位补助	16 500	16 500	
支出合计	911 900	813 000	98 900
事业结余	23 800	5 700	18 100

（2）将基本支出结余转入结余分配。

（3）按基本支出结余的10%计提职工福利基金。

（4）将基本支出结余在计提职工福利基金后的余额转入事业基金。

（5）项目支出的有关项目尚未完成，将项目支出结余转入"专项结余"科目。

三、要求：根据以上资料，为甲事业单位编制有关的会计分录。

练习五

一、目的：练习经营收入、经营支出和经营结余的核算

二、资料：续上练习一至练习三。该事业单位2011年发生如下经济业务：

（1）开展经营活动取得经营收入6 800元，款项已存入开户银行。

（2）以银行存款支付经营活动中发生的经营支出3 400元。

（3）年终结账将"经营收入"科目贷方余额9 800元和"经营支出"科目借方余额7 800元转入"经营结余"科目。

（4）年终，将当年度实现的经营结余转入结余分配。

（5）按当年经营结余的25%上缴所得税。再按上缴所得税后经营结余的10%计提职工福利基金。经营结余经分配后的余额转入事业基金。

三、要求：根据以上经济业务，为甲事业单位编制有关的会计分录。

练习六

一、目的：练习资产、负债和专用基金的核算

二、资料：乙事业单位 2011 年发生如下经济业务：

(1) 年初经批准使用上年末尚未使用的财政直接支付用款额度 1 200 元，支付事业活动中发生的印刷费。

(2) 年初经批准恢复上年末尚未使用的财政授权支付用款额度 1 800 元。

(3) 事业活动业务部门从仓库领用材料一批 2 800 元，作为日常办公用品使用。

(4) 在开展事业活动中以银行存款 6 500 元对外投资。

(5) 在开展事业活动中以材料对外投资。材料成本为 8 000 元，协议价为 10 000 元，应交增值税销项税额为 1 700 元。

(6) 为开展事业活动的需要融资租入办公设备一台，租赁协议确定的设备价款即设备的公允价值为 14 500 元。

(7) 续上(6)，以银行存款支付融资租赁设备款项 5 500 元。

(8) 向金融机构借入的款项到期，以银行存款偿还本金 6 400 元，并支付借款利息 300 元。

(9) 收到一项应缴财政专户的事业性收费 3 100 元，于收款当日将该款项缴入财政专户。

(10) 根据规定按事业收入的一定百分比提取事业活动用固定资产修购基金 2 300 元。

(11) 以提取的固定资产修购基金支付固定资产日常修理支出 700 元，款项以银行存款支付。

(12) 年终，本年度财政直接支付实际发生数为 33 400 元，当年财政直接支付用款额度为 33 900元，事业单位存在尚未使用的财政直接支付用款额度 500 元(33 900 - 33 400)。

三、要求：根据以上经济业务，为乙事业单位编制有关的会计分录。

练习七

一、目的：练习会计报表的编制

二、资料：续上练习四和练习五。

三、要求：根据以上资料，为甲事业单位编制 2011 年度的收入支出表。

附:练习题参考答案

第二章　财政总预算会计

练习一

(1) 收到营业税收入

	借方	贷方
借:国库存款	656 000	
贷:一般预算收入——营业税		656 000

(2) 收到企业所得税收入

	借方	贷方
借:国库存款	124 000	
贷:一般预算收入——企业所得税		124 000

(3) 收到行政事业性收费收入

	借方	贷方
借:国库存款	68 000	
贷:一般预算收入——行政事业性收费收入		68 000

(4) 收到增值税收入

	借方	贷方
借:国库存款	346 000	
贷:一般预算收入——增值税		346 000

(5) 收到罚没收入

	借方	贷方
借:国库存款	75 000	
贷:一般预算收入——罚没收入		75 000

(6) 为市工商行政管理局支付款项

	借方	贷方
借:一般预算支出——一般公共服务——工商行政管理事务	52 000	
贷:国库存款		52 000

(7) 为市食品和药品监督管理局支付款项

	借方	贷方
借:一般预算支出——医疗卫生——食品和药品监督管理事务	74 000	
贷:国库存款		74 000

(8) 为市公安局支付款项

	借方	贷方
借:一般预算支出——公共安全——公安	296 000	
贷:国库存款		296 000

(9) 为市发展与改革委员会款项

借:一般预算支出——一般公共服务——发展与改革事务 42 000
贷:国库存款 42 000

(10) 为市教育局支付款项
借:一般预算支出——教育——教育管理事务 36 000
——普通教育 285 000
贷:国库存款 341 000

(11) 为市检察院支付款项
借:一般预算支出——公共安全——检察 26 000
贷:国库存款 26 000

(12) 为市民政局支付款项
借:一般预算支出——社会保障和就业——民政管理事务 33 000
贷:国库存款 33 000

(13) 为市卫生局款项
借:一般预算支出——医疗卫生——医疗卫生管理事务 25 000
——公立医院 156 000
贷:国库存款 181 000

(14) 为市广播电视局支付款项
借:一般预算支出——文化体育与传媒——广播影视 32 000
贷:国库存款 32 000

(15) 为市建设局支付款项
借:一般预算支出——城乡社区事务——城乡社区公共设施 95 000
贷:国库存款 95 000

(16) 为市人大支付款项
借:一般预算支出——一般公共服务——人大事务 57 000
贷:国库存款 57 000

(17) 为市政府办公厅支付款项
借:一般预算支出——一般公共服务——政府办公厅及相关机构事务
46 000
贷:国库存款 46 000

(18) 为共产党市委宣传部支付款项
借:一般预算支出——一般公共服务——宣传事务 77 000
贷:国库存款 77 000

(19) 为市水利局支付款项
借:一般预算支出——农林水事务——水利 64 000
贷:国库存款 64 000

(20) 为市国有资产监督管理委员会支付款项
借:一般预算支出——资源勘探电力信息等事务——国有资产监管
39 000

摘要	借方	贷方
贷:国库存款		39 000
(21) 收到上级省政府财政专项补助		
借:国库存款	258 000	
贷:补助收入——专项补助收入		258 000
(22) 收到下级区政府财政上缴收入		
借:国库存款	125 000	
贷:上解收入——一般性上解收入		125 000
(23) 向上级省政府财政作一般性上解		
借:上解支出——一般性上解支出	55 000	
贷:国库存款		55 000
(24) 向下级县政府财政作专项补助		
借:补助支出——专项补助支出	84 000	
贷:国库存款		84 000
(25) 尚未为市环境保护局支付支出		
借:一般预算支出——节能环保——环境保护管理事务	66 000	
贷:国库存款		66 000
(26) 下级区政府应上解本市政府款项		
借:与下级往来	50 000	
贷:上解收入——专项上解收入		50 000
(27) 应上解上级省政府款项		
借:上解支出——一般性上解支出	40 000	
贷:与上级往来		40 000
(28) 年终收支结账		
借:一般预算收入	1 269 000	
补助收入	258 000	
上解收入	175 000	
贷:一般预算结余		1 702 000
同时:		
借:一般预算结余	1 700 000	
贷:一般预算支出		1 521 000
补助支出		84 000
上解支出		95 000

甲市政府

一般预算财政收支决算总表

编报单位:甲市财政局　　2011 年度　　金额单位:元

收入			支出		
预算科目	预算数（略）	决算数	预算科目	预算数（略）	决算数
一、税收收入			一、一般公共服务		274 000
增值税		346 000	二、外交		
消费税			三、国防		
营业税		656 000	四、公共安全		322 000
企业所得税		124 000	五、教育		341 000
企业所得税退税			六、科学技术		
个人所得税			七、文化体育与传媒		32 000
资源税			八、社会保障和就业		33 000
固定资产投资方向调节税			九、医疗卫生		255 000
城市维护建设税			十、节能环保		66 000
房产税			十一、城乡社区事务		95 000
印花税			十二、农林水事务		64 000
城镇土地使用税			十三、交通运输		
土地增值税			十四、资源勘探电力信息等事务		39 000
车船税			十五、商业服务业等事务		
船舶吨税			十六、金融监管等事务支出		
车辆购置税			十七、地震灾后恢复重建支出		
关税			十八、国土资源气象等事务		
耕地占用税			十九、住房保障支出		
契税			二十、粮油物资管理事务		
烟叶税			二十一、储备事务支出		

续表

收入			支出		
预算科目	预算数(略)	决算数	预算科目	预算数(略)	决算数
其他税收收入			二十二、国债还本付息支出		
二、非税收入			二十三、其他支出		
专项收入					
行政事业性收费收入		68 000			
罚没收入		75 000			
国有资本经营收入					
国有资源(资产)有偿使用收入					
其他收入					
本年收入合计		1 269 000	本年支出合计		1 521 000
转移性收入			转移性支出		
补助收入		258 000	补助支出		84 000
上解收入		175 000	上解支出		95 000
调入资金			调出资金		
上年结余		8 000	增设预算周转金		
债务发行收入			年终结余		10 000
收入总计		1 710 000	支出总计		1 710 000

练习二

(1) 出让一块国有土地使用权

借:国库存款　　380 000

　　贷:基金预算收入——国有土地使用权出让收入　　380 000

(2) 使用国有土地使用权出让收入安排支出

借:基金预算支出——国有土地使用权出让收入安排的支出——征地和拆迁补偿支出　　90 000

　　贷:国库存款　　90 000

(3) 使用国有土地使用权出让收入安排支出

借:基金预算支出——国有土地使用权出让收入安排的支出——廉租住房支出 110 000

贷:国库存款 110 000

(4) 使用国有土地使用权出让收入安排支出

借:基金预算支出——国有土地使用权出让收入安排的支出——城市建设支出 150 000

贷:国库存款 150 000

(5) 收到地方教育附加收入

借:国库存款 88 000

贷:基金预算收入——地方教育附加收入 88 000

(6) 使用地方教育附加收入安排支出

借:基金预算支出——地方教育附加安排的支出——农村中小学校舍建设 50 000

贷:国库存款 50 000

(7) 使用地方教育附加收入安排支出

借:基金预算支出——地方教育附加安排的支出——农村中小学教学设施 24 000

贷:国库存款 24 000

甲市政府

政府性基金预算收支决算表

——国有土地使用权出让收支决算表

编报单位:甲市财政局　　2011 年度　　金额单位:元

预算科目	决算数	预算科目	决算数
		城乡社区事务	
国有土地使用权出让收入	380 000	国有土地使用权出让收入安排的支出	
		(1) 征地和拆迁补偿支出	90 000
		(2) 城市建设支出	150 000
		(3) 廉租住房支出	110 000
收入合计	380 000	支出合计	350 000
上年结余		年终结余	30 000
收入总计	380 000	支出总计	380 000

甲市政府
政府性基金预算收支决算表
——地方教育附加收支决算表

编报单位:甲市财政局　　2011 年度　　金额单位:元

预算科目	决算数	预算科目	决算数
		教育	
地方教育附加收入	88 000	地方教育附加安排的支出	
		(1)农村中小学校舍建设	50 000
		(2)农村中小学教学设施	24 000
收入合计	88 000	支出合计	74 000
上年结余		年终结余	14 000
收入总计	88 000	支出总计	88 000

2011 年城乡社区事务支出总数 = 一般预算安排的支出 + 政府性基金预算安排的支出 = 95 000 + 350 000 = 445 000 元

练习三

(1)收到国有企业上交的利润收入
　借:国库存款　125 000
　　贷:国有资本经营预算收入——利润收入　125 000
(2)收到国有股份转让收入
　借:国库存款　66 000
　　贷:国有资本经营预算收入——产权转让收入　66 000
(3)使用国有资本经营预算收入
　借:国有资本经营预算支出——水利企业国有资本经营预算支出　40 000
　　贷:国库存款　40 000
(4)使用国有资本经营预算收入
　借:国有资本经营预算支出——电力企业国有资本经营预算支出　70 000
　　贷:国库存款　70 000

甲市政府

国有资本经营预算收支决算表

编报单位：甲市财政局　　　　2011 年度　　　　金额单位：元

收　入			支　出		
预算科目	预算数（略）	决算数	预算科目	预算数（略）	决算数
利润收入		125 000	农林水事务		
产权转让收入		66 000	（1）水利企业国有资本经营预算支出		40 000
			资源勘探电力信息等事务		
			（1）电力企业国有资本经营预算支出		70 000
本年收入合计		191 000	本年支出合计		110 000
上年结余			年终结余		80 000
收入总计		191 000	支出总计		191 000

2011 年农林水事务支出总数 = 一般预算安排的支出 + 国有资本经营预算安排的支出 = 64 000 + 40 000 = 104 000 元

练习四

（1）收到教育部门中等职业学校学费收入

借：财政专户存款　　53 000

　　贷：财政专户管理资金收入——中等职业学校学费收入　　53 000

（2）收到教育部门高等学校学费收入

借：财政专户存款　　164 000

　　贷：财政专户管理资金收入——高等学校学费收入　　164 000

（3）收到教育部门高等学校住宿费收入

借：财政专户存款　　32 000

　　贷：财政专户管理资金收入——高等学校住宿费收入　　32 000

（4）向中等职业学校拨付财政专户存款

借：财政专户管理资金支出——职业教育　　51 000

贷:财政专户存款 51 000

(5) 向普通高等学校拨付财政专户存款

借:财政专户管理资金支出——普通教育 156 000

贷:财政专户存款 156 000

(6) 向成人高等学校拨付财政专户存款

借:财政专户管理资金支出——成人教育 40 000

贷:财政专户存款 40 000

甲市政府

财政专户管理资金分科目收支情况表

编报单位:甲市财政局　　2011 年度　　金额单位:元

收　入		支　出	
科目名称	金额	科目名称	金额
教育行政事业性收费收入		教育	
中等职业学校学费	53 000	普通教育	156 000
高等学校学费	164 000	职业教育	51 000
高等学校住宿费	32 000	成人教育	40 000
收入合计	249 000	支出合计	247 000
		年终结余	2 000
收入总计	249 000	支出总计	249 000

2011 年教育支出总数 = 一般预算安排的支出 + 政府性基金预算安排的支出 + 财政专户管理资金安排的支出 = 341 000 + 74 000 + 247 000 = 662 000 元

第三章　行政单位会计

练习一

(1) 收到财政直接支付款项

借:经费支出——基本支出——人员经费——工资福利支出 36 000

贷:应付工资 36 000

同时:

借:应付工资 36 000

贷:拨入经费——基本支出——人员经费 36 000

(2) 收到财政授权支付款项

借:零余额账户用款额度 95 000

贷:拨入经费——基本支出——日常公用经费 94 000

——人员经费 1 000

(3) 通过单位零余额账户支付日常公用经费

借:经费支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出 37 000

贷:零余额账户用款额度 37 000

(4) 从单位零余额账户中提取现金

借:现金 1 000

贷:零余额账户用款额度 1 000

(5) 业务人员报销差旅费

借:经费支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出 400

贷:现金 400

(6) 收到财政直接支付款项

借:经费支出——基本支出——人员经费——工资福利支出 12 000

——人员经费——对个人和家庭的补助 26 000

贷:拨入经费——基本支出——人员经费 38 000

(7) 通过单位零余额账户支付日常公用经费

借:经费支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出 16 000

贷:零余额账户用款额度 16 000

(8) 通过单位零余额账户购买日常办公用品

借:经费支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出 34 000

贷:零余额账户用款额度 34 000

(9) 通过单位零余额账户支付日常公用经费

借:经费支出——基本支出——日常公用经费——商品和服务支出 4 000

贷:零余额账户用款额度 4 000

(10) 注销基本支出零余额账户尚未使用的用款额度

借:财政应返还额度 3 000

贷:零余额账户用款额度 3 000

零余额账户用款额度(基本支出额度)　金额单元:元

借方		贷方	
(2)	95 000	(3)	37 000
		(4)	1 000
		(7)	16 000
		(8)	34 000
		(9)	4 000
本期发生额	95 000	本期发生额	92 000
期末余额	3 000		

(11) 结转基本支出中的收入和支出

(1) 结转人员经费收支

借:拨入经费——基本支出——人员经费　75 000

　贷:经费支出——基本支出——人员经费　74 000

　　结余——基本支出结余——人员经费结余　1 000

(2) 结转日常公用经费收支

借:拨入经费——基本支出——日常公用经费　94 000

　贷:经费支出——基本支出——日常公用经费　91 400

　　结余——基本支出结余——日常公用经费结余　2 600

结余——基本支出结余——人员经费结余　金额单元:元

借方		贷方	
(1)	36 000	(1)	36 000
(6)	38 000	(2)	1 000
		(6)	38 000
本期发生额	74 000	本期发生额	75 000
		期末余额	1 000

结余——基本支出结余——日常公用经费结余　金额单元:元

借方		贷方	
(3)	37 000	(2)	94 000
(5)	400		
(7)	16 000		
(8)	34 000		
(9)	4 000		
本期发生额	91 400	本期发生额	94 000
		期末余额	2 600

基本支出收入合计 = 75 000 + 94 000 = 169 000 元

基本支出合计 = 74 000 + 91 400 = 165 400 元

基本支出结余 = 1 000 + 2 600 = 3 600 元

人员经费结余 = 1 000 元

日常公用经费结余 = 2 600 元

练习二

(1) 收到财政直接支付款项

	借方	贷方
借:经费支出——项目支出——专用设备购置	15 000	
贷:拨入经费——项目支出——专用设备购置		15 000
同时:		
借:固定资产——专用设备	15 000	
贷:固定基金		15 000

(2) 收到财政授权支付款项

	借方	贷方
借:零余额账户用款额度	9 000	
贷:拨入经费——项目支出——专项行政活动		9 000

(3) 通过单位零余额账户支付专项行政活动款项

	借方	贷方
借:经费支出——项目支出——专项行政活动	9 000	
贷:零余额账户用款额度		9 000

(4) 确认尚未使用的财政直接支付用款额度

	借方	贷方
借:财政应返还额度	5 000	
贷:拨入经费——项目支出——办公设备购置		5 000

(5) 结转项目支出中的收入和支出

(1) 结转专用设备购置项目收支

	借方	贷方
借:拨入经费——项目支出——专用设备购置	15 000	
贷:经费支出——项目支出——专用设备购置		15 000
结余——项目支出结余——专用设备购置结余		0

(2) 结转专项行政活动项目收支

	借方	贷方
借:拨入经费——项目支出——专项行政活动	9 000	
贷:经费支出——项目支出——专项行政活动		9 000
结余——项目支出结余——专项行政活动结余		0

(3) 结转办公设备购置项目收支

	借方	贷方
借:拨入经费——项目支出——办公设备购置	5 000	
贷:经费支出——项目支出——办公设备购置		0
结余——项目支出结余——办公设备购置结余		5 000

项目支出拨入经费合计 = 15 000 + 9 000 + 5 000 = 29 000 元

项目支出经费支出合计 = 15 000 + 9 000 = 24 000 元

项目支出结余合计 = 5 000 元

专用设备购置结余 = 0 元

专项行政活动结余 = 0 元

办公设置购置结余 = 5 000 元

练习三

收入支出总表

编报单位:甲行政单位　　2011 年度　　金额单位:元

收　入		支　出		结　余	
项　目	本年累计	项　目	本年累计	项　目	本年和历年累计
拨入经费	198 000	经费支出	189 400	结转当年结余	8 600
其中:		其中:		其中:	
基本支出	169 000	基本支出	165 400	基本支出结余	3 600
项目支出	29 000	项目支出	24 000	项目支出结余	5 000
				以前年度结余	1 100
收入总计	198 000	支出总计	189 400	历年累计结余	9 700

练习四

(1) 确认尚未使用的财政直接支付预算额度

借:财政应返还额度——基本支出额度　　2 000

——项目支出额度　　4 000

贷:拨入经费——基本支出　　2 000

——项目支出　　4 000

(2) 确认尚未使用的财政授权支付预算额度

借:财政应返还额度——基本支出额度　　1 000

——项目支出额度　　2 000

贷:零售额账户用款额度——基本支出额度　　1 000

——项目支出额度　　2 000

财政应返还额度年末余额 = 6 000 + 3 000 = 9 000 元

零余额账户用款额度年末余额 = 0 元

第四章　事业单位会计

练习一

(1) 收到财政授权支付用款额度

借:零余额账户用款额度　　65 500

贷:财政补助收入——基本支出　　42 500
　　　　　　——项目支出　　23 000

(2) 收到财政直接支付入账通知书

借:事业支出——基本支出　　18 500
　贷:财政补助收入——基本支出　　18 500

(3) 收到财政专户返还资金

借:银行存款　　4 500
　贷:财政专户返还收入——基本支出　　4 500

练习二

(1) 取得事业收入

借:银行存款　　2 800
　贷:事业收入——基本支出　　2 800

(2) 取得事业收入

借:应收账款——甲单位　　3 500
　贷:事业收入——基本支出　　3 500

(3) 收到上级单位专项补助

借:银行存款　　4 400
　贷:上级补助收入——项目支出　　4 400

(4) 收到附属单位缴款

借:银行存款　　2 200
　贷:附属单位缴款——基本支出　　2 200

(5) 获得捐赠收入

借:银行存款　　1 500
　贷:其他收入(捐赠收入)——基本支出　　1 500

练习三

(1) 收到财政直接支付入账通知书

借:事业支出——基本支出　　30 400
　贷:财政补助收入——基本支出　　30 400

(2) 收到财政直接支付入账通知书

借:事业支出——项目支出　　21 000
　贷:财政补助收入——项目支出　　21 000

(3) 购买日常办公用品

借:事业支出——基本支出　　2 800
　贷:零余额账户用款额度　　2 800

(4) 支付项目支出

会计分录	借方	贷方
借:事业支出——项目支出	1 500	
贷:银行存款		1 500
(5) 上缴上级单位款项		
借:上缴上级支出——基本支出	1 200	
贷:银行存款		1 200
(6) 拨给附属单位补助		
借:对附属单位补助(丁单位)——基本支出	1 600	
贷:银行存款		1 600

练习四

会计分录	借方	贷方
(1) 年终结账		
借:财政补助收入	746 000	
财政专户返还收入	146 000	
事业收入	8 900	
其他收入	2 300	
上级补助收入	25 000	
附属单位缴款	7 500	
贷:事业结余——基本支出结余		818 700
——项目支出结余		117 000
同时:		
借:事业结余——基本支出结余	813 000	
——项目支出结余	98 900	
贷:事业支出		892 000
上缴上级支出		3 400
对附属单位补助		16 500
(2) 将基本支出结余转入结余分配		
借:事业结余——基本支出结余	5 700	
贷:结余分配		5 700
(3) 计提职工福利基金		
借:结余分配	570	
贷:专用基金——职工福利基金		570
(4) 基本支出结余余额转入事业基金		
借:结余分配	5 130	
贷:事业基金——一般基金		5 130
(5) 项目支出结余转入“专项结余”科目		
借:事业结余——项目支出结余	18 100	
贷:专项结余		18 100

练习五

(1) 取得经营收入

	借方	贷方
借:银行存款	6 800	
贷:经营收入		6 800

(2) 发生经营支出

	借方	贷方
借:经营支出	3 400	
贷:银行存款		3 400

(3) 年终经营收支结账

	借方	贷方
借:经营收入	9 800	
贷:经营结余		9 800
同时:		
借:经营结余	7 800	
贷:经营支出		7 800

(4) 经营结余转入结余分配

	借方	贷方
借:经营结余	2 000	
贷:结余分配		2 000

(5) 计算应交所得税、计提职工福利基金,经营结余余额转入事业基金

	借方	贷方
借:结余分配	500	
贷:应交税金——应交所得税		500
同时:		
借:结余分配	150	
贷:专用基金——职工福利基金		150
同时:		
借:结余分配	1 350	
贷:事业基金——一般基金		1 350

练习六

(1) 支付事业活动中发生的印刷费

	借方	贷方
借:事业支出	1 200	
贷:财政应返还额度		1 200

(2) 恢复上年末尚未使用的财政授权支付用款额度

	借方	贷方
借:零余额账户用款额度	1 800	
贷:财政应返还额度		1 800

(3) 事业活动业务部门从仓库领用材料

	借方	贷方
借:事业支出	2 800	
贷:材料		2 800

(4) 以银行存款对外投资

借:对外投资　6 500
　贷:银行存款　6 500
同时:
借:事业基金——一般基金　6 500
　贷:事业基金——投资基金　6 500

(5) 以材料对外投资

借:对外投资　10 000
　贷:材料　8 000
　　应交税金——应交增值税(销项税额)　1 700
　　事业基金——投资基金　300
同时:
借:事业基金——一般基金　8 000
　贷:事业基金——投资基金　8 000

(6) 融资租入办公设备

借:固定资产　14 500
　贷:其他应付款　14 500

(7) 续上(6),支付融资租赁设备款

借:事业支出　5 500
　贷:固定基金　5 500
同时:
借:其他应付款　5 500
　贷:银行存款　5 500

(8) 偿还借款

借:借入款项　6 400
　事业支出　300
　贷:银行存款　6 700

(9) 收到应缴财政专户款

事业单位对于此次收缴款项可以不做会计分录,仅在“应缴财政专户款备查登记簿”中进行备查登记;也可以编制如下会计分录:

借:应缴财政专户款　3 100
　贷:应缴财政专户款　3 100

(10) 提取修购基金

借:事业支出　2 300
　贷:专用基金——修购基金　2 300

(11) 支付固定资产日常修理支出

借:专用基金——修购基金　700

贷:银行存款 700

(12) 确认尚未使用的财政直接支付用款额度

借:财政应返还额度 500

贷:财政补助收入 500

练习七

收入支出表

编报单位:甲事业单位　　2011 年度　　金额单位:元

收入		支出		结余	
项目	本年累计数	项目	本年累计数	项目	本年和历年累计
财政补助收入	746 000	拨出经费		结转当年结余	23 800
其中:		事业支出	892 000	其中:	
基本支出	654 000	其中:		基本支出结余	5 700
项目支出	92 000	基本支出	79 310	项目支出结余	18 100
财政专户返还收入	146 000	项目支出	9 890	以前年度结余	
事业收入	8 900	销售税金			
其他收入	2 300	上缴上级支出	3 400		
上级补助收入	25 000	对附属单位补助	16 500		
附属单位缴款	7 500				
事业活动收入小计	935 700	事业活动支出小计	911 900		
经营收入	9 800	经营支出	7 800	经营结余	
		销售税金		本年累计数	2 000
				以前年度经营亏损(-)	
经营活动收入小计	9 800	经营活动支出小计	7 800		
				结余分配:	
				应交所得税	500
				提取专用基金	720
收入总计	945 500	支出总计	92 150	转入事业基金	6 480